

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V0143-15
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	19/01/2015
NORMATIVA	Ley 37/1992 art. 69; 70; 141 y 143-
DESCRIPCION-HECHOS	<p>La mercantil consultante dedicada a la organización de eventos para empresas que suponen la reserva de locales y organización de actos corporativos, va a iniciar la prestación de servicios turísticos, tanto a particulares como a empresas tales como reservas de hotel, restaurante, traslados y entradas a museos o espectáculos.</p> <p>Para prestar sus servicios la mercantil adquiere de terceros la mayor parte de los bienes y servicios necesarios para llevar a cabo la actividad.</p> <p>Tanto los clientes como los eventos pueden radicar en el territorio de aplicación del Impuesto, en otros Estados miembros o países o territorios terceros.</p>
CUESTION-PLANTEADA	Sujeción de las operaciones al Impuesto sobre el Valor Añadido.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>1.- El capítulo VI del título IX de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, (BOE de 29 de diciembre), artículos 141 a 147, regula el régimen especial denominado "de las agencias de viajes".</p> <p>De conformidad con lo dispuesto en el apartado uno del artículo 141 de la Ley 37/1992, el régimen especial de las agencias de viajes será de aplicación:</p> <p>"1º. A las operaciones realizadas por las agencias de viajes cuando actúen en nombre propio respecto de los viajeros y utilicen en la realización del viaje bienes entregados o servicios prestados por otros empresarios o profesionales.</p> <p>A efectos de este régimen especial, se considerarán viajes los servicios de hospedaje o transporte prestados conjuntamente o por separado y, en su caso, con otros de carácter accesorio o complementario de los mismos.</p> <p>(...).".</p> <p>Por otra parte, el artículo 144 de la Ley del Impuesto establece que:</p> <p>"Las operaciones efectuadas por las agencias respecto de cada viajero para la realización de un viaje tendrán la consideración de prestación de servicios única, aunque se le proporcionen varias entregas o servicios en el marco del citado viaje.</p> <p>Dicha prestación se entenderá realizada en el lugar donde la agencia tenga establecida la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente desde donde efectúe la operación."</p> <p>En consecuencia, será de aplicación el régimen especial de las agencias de viaje a las prestaciones de servicios objeto de consulta cuando constituyan un servicio de viajes compuesto necesariamente por un único servicio principal de transporte y/o alojamiento prestado conjuntamente con otros servicios accesorios o complementarios de los mismos.</p> <p>2.- Por lo que se refiere al carácter accesorio o complementario de los referidos servicios en relación con los demás que componen el servicio de viajes, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en sus sentencias de 25 de febrero de 1999, asunto C-349/96, y de 29 de marzo de 2007, asunto C-111/05, se planteó cuáles deben ser los criterios para decidir, en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido, si una operación que está compuesta por varios elementos debe ser considerada como una prestación única o como dos o más prestaciones diferentes que deben ser apreciadas separadamente.</p> <p>Señala el Tribunal en la primera de dichas sentencias lo siguiente:</p> <p>"30. Hay que señalar que se trata de una prestación única, en particular, en el caso de autos, en el que ha de considerarse que uno o varios elementos constituyen la prestación principal,</p>

mientras que, a la inversa, uno o varios elementos deben ser considerados como una o varias prestaciones accesorias que comparten el trato fiscal que la prestación principal. Una prestación debe ser considerada accesoria de una prestación principal cuando no constituye para la clientela un fin en sí, sino el medio de disfrutar en las mejores condiciones del **servicio** principal del prestador (sentencia de 22 de octubre de 1998, Madgett y Baldwin, asuntos acumulados C-308/96 y C-94/97, Rec. p. I-0000, apartado 24.”.

La sentencia de 29 de marzo de 2007, por su parte, señala que existe una prestación única cuando dos o varios elementos o actos que el sujeto pasivo realiza para el cliente se encuentran tan estrechamente ligados que objetivamente forman una sola prestación económica indisociable cuyo desglose resultaría artificial de forma que todos los elementos que integran la operación de que se trata resultan necesarios para llevarla a cabo y están estrechamente vinculados entre sí. En concreto dispone lo siguiente:

“22. Teniendo en cuenta la doble circunstancia de que, por una parte, del artículo 2, punto 1, de la Sexta Directiva se desprende que cada operación debe normalmente considerarse distinta e independiente y que, por otra, la operación constituida por una única prestación desde el punto de vista económico no debe desglosarse artificialmente para no alterar la funcionalidad del sistema del IVA, es importante buscar, en primer lugar, los elementos característicos de la operación controvertida para determinar si el sujeto pasivo realiza para el cliente varias prestaciones principales distintas o una prestación única (véanse, por analogía, las sentencias antes citadas CPP, apartado 29, y Levob Verzekeringen y OV Bank, apartado 20).

23. A este respecto, el Tribunal de Justicia ha declarado que existe una prestación única cuando dos o varios elementos o actos que el sujeto pasivo realiza para el cliente se encuentran tan estrechamente ligados que objetivamente forman una sola prestación económica indisociable cuyo desglose resultaría artificial (sentencia Levob Verzekeringen y OV Bank, antes citada, apartado 22).

(...)

25. De ello se desprende, por una parte, que todos los elementos que integran la operación de que se trata en el litigio principal resultan necesarios para llevarla a cabo y, por otra parte, que están estrechamente vinculados entre sí. En estas circunstancias, no puede considerarse, sin caer en la artificiosidad, que el cliente vaya a adquirir, primero, el cable de fibra óptica y, a continuación y del mismo proveedor, los servicios correspondientes a su instalación (véase, por analogía, la sentencia Levob Verzekeringen y OV Bank, antes citada, apartado 24).”.

De acuerdo con estos criterios, entre otras, en contestaciones a consultas con número de referencia 0098-01, 1767-03 y V1367-08, de fechas 19/01/01, 30/10/03 y 02/07/08, respectivamente, se concluyó que los servicios prestados en operaciones semejantes a las que son objeto de consulta constituían prestaciones diferentes, unas sometidas al régimen especial de agencias de viajes y otras relacionadas con **organización** de congresos.

No obstante, atendiendo a los mismos criterios, se convino, entre otras, en la contestación a la consulta número de referencia V0609-11, de fecha 11/03/11, que los servicios de **organización** de congresos suelen componerse de una pluralidad de elementos estrechamente ligados y que forman una única prestación.

De acuerdo con este último razonamiento, cuando el empresario o profesional que presta un **servicio** de **organización** del congreso o como es el caso de la consulta, un **evento** empresarial, al promotor, tenga o no la consideración de agencias de viajes, incluya entre sus prestaciones algún **servicio** de alojamiento o transporte, parecería artificial excluir de este **servicio** único compuesto por una pluralidad de elementos íntimamente ligados aquellas prestaciones de servicios de transporte o de alojamiento que sean accesorias, pero complementarias, del propio **servicio** único de **organización** del **evento** empresarial.

En estas circunstancias, estos servicios de alojamiento o transportes prestados por el organizador del **evento** no estarían sometidos al régimen especial de las agencias de viajes sino que se incluirían dentro de los que componen la prestación de servicios única que estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido cuando se entienda realizada en el territorio de aplicación del Impuesto.

Este criterio ha sido recogido en las consultas de este Centro Directivo con número de referencia V2393-13 y V2946-13 de fechas 17/07/2013 y 2/10/2013.

3.- En relación con la localización de esta prestación de servicios única, el artículo 69.Uno.1º de la Ley 37/1992, dispone que:

“Uno. Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado siguiente de este artículo y en los artículos 70 y 72 de esta Ley, en los siguientes casos:

1º. Cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal y radique en el citado territorio la sede de su actividad económica, o tenga en el mismo un establecimiento

permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, siempre que se trate de servicios que tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual, con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador de los servicios y del lugar desde el que los preste.”.

Por otra parte, en relación con el **servicio** de acceso a este tipo de eventos, dentro de las reglas especiales de localización, el artículo 70.Uno.3º de la Ley del Impuesto establece que se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:

“3º. El acceso a manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas o similares, como las ferias y exposiciones, y los servicios accesorios al mismo, siempre que su destinatario sea un empresario o profesional actuando como tal y dichas manifestaciones tengan lugar efectivamente en el citado territorio.”.

Por su parte, el número 7º del mismo artículo 70.Uno de la Ley dispone que también se entienden prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:

“7º. Los que se enuncian a continuación, cuando se presten materialmente en dicho territorio y su destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal:

(...)

c) Los servicios relacionados con manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas, juegos de azar o similares, como las ferias y exposiciones, incluyendo los servicios de **organización** de los mismos y los demás servicios accesorios a los anteriores.”.

En consecuencia, cabe diferenciar los siguientes supuestos:

La prestación de servicios única de **organización** de un **evento** empresarial que va a realizar la consultante, cuyos destinatarios sean empresarios o profesionales a efectos del Impuesto, quedará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido en el territorio de aplicación del Impuesto cuando la sede de la actividad económica del destinatario del **servicio** se encuentre en dicho territorio, o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, en los términos señalados en el artículo 69.Uno.1º de la Ley.

Por su parte, si el destinatario no es un empresario o profesional actuando como tal, la referida prestación única se entenderá en todo caso realizada en el territorio de aplicación del Impuesto cuando se preste materialmente en el mismo.

Como tal **servicio** único o complejo de **organización** de eventos, el mismo deberá comprender, de forma integral, todo lo necesario para su celebración, estando compuesto de una pluralidad de elementos estrechamente ligados y que forman una única prestación, que sean facturados de forma conjunta, como, pudieran ser entre otros: el **servicio** de localización y reserva o alquiler de locales o recintos para la celebración, contratación de pólizas de seguros y gestión de permisos administrativos, acondicionamiento y decoración del espacio, incluyendo mobiliario, **servicio** de azafatas, traducción y otros de apoyo; dirección, gestión y secretaría técnica y administrativa del congreso y gastos de estancia, manutención y transporte de los congresistas y ponentes, entre los que se puede incluir algún **servicio** recreativo como una comida o cena que no sea de trabajo o alguna visita cultural.

Igualmente se entenderá realizado en el territorio de aplicación del Impuesto el **servicio** de acceso a los eventos empresariales objeto de consulta cuando no constituyan para su destinatario, ya se trate de un empresario o profesional o de una persona que no actúe como tal, un **servicio** complejo de **organización** en los términos señalados en el apartado anterior sino el mero derecho de entrada, o asistencia a los mismos.

Será de aplicación el régimen especial de las agencias de viaje cuando un empresario o profesional, tenga o no tenga la consideración de agencia de viajes, vende en nombre propio la entrada o el **servicio** de acceso a una manifestación cultural, artística, deportiva, científica, educativas, recreativa, juegos de azar o similares, como las ferias y exposiciones, incluidos los congresos, mítines, conferencias, simposios y eventos de igual naturaleza, conjuntamente con un **servicio** de transporte y/o alojamiento, tratándose de servicios adquiridos a otros empresarios o profesionales, constituyendo una prestación única de servicios de viajes que se entenderá realizada en el lugar donde la agencia tenga establecida la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente desde donde efectúe la operación.

4.- De todo lo anterior, en relación con las cuestiones objeto de consulta, si los servicios de viaje se prestan en el marco de un **servicio** único de **organización** de un **evento** empresarial en los términos señalados en los apartados anteriores, este **servicio** quedará sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido cuando su destinatario sea un empresario o profesional cuya sede de actividad o establecimiento permanente destinatario del mismo se encuentre en el territorio de aplicación del Impuesto.

Por otra parte, si la empresa consultante se limita a prestar de forma aislada e independiente, uno o varios de los servicios descritos en el escrito de consulta y, en general, cuando los

servicios prestados no puedan calificarse por sí solos de servicios complejos de **organización** de congresos y eventos, en los términos señalados, cada prestación de servicios quedará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido de manera independiente, según las normas que le sean aplicables.

En este último supuesto podría ser de aplicación el régimen especial de las agencias de viajes cumplidos los requisitos señalados en los puntos anteriores de esta contestación.

5.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.