

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V1241-15
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	23/04/2015
NORMATIVA	Ley 37/1992 art. 69; 70; 141; 143 y 147-
DESCRIPCION-HECHOS	<p>La mercantil consultante tiene la actividad de organización de eventos empresariales de tres tipos: reunión-conferencia empresarial de contenido técnico y algún contenido de ocio; eventos corporativos de incentivos para trabajadores o clientes; y presentación de productos o de la imagen de la empresa ante la prensa, empleados o clientes.</p> <p>La consultante identifica los objetivos de la empresa, desarrolla el concepto de evento y gestiona todos los servicios necesarios y finalmente realiza la medición de los resultados del evento . La consultante suministra en nombre propio distintos servicios en función del tipo de evento (el servicio de localización y reserva o alquiler de locales o recintos para la celebración, acondicionamiento y decoración del espacio, incluyendo mobiliario, servicio de azafatas, cartelería, gestión de espacios singulares, alojamiento y programas de ocio para asistentes y acompañantes).</p> <p>Los servicios son facturados exclusivamente a la empresa nunca a los asistentes al evento .</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" que ha sido modificado por la Ley 28/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, y la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras (BOE de 28 de noviembre).</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>“Uno. El régimen especial de las agencias de viajes será de aplicación:</p> <p>1.º 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>2.º A las operaciones realizadas por los organizadores de circuitos turísticos y cualquier empresario o profesional en los que concurren las circunstancias previstas en el número anterior.</p> <p>(...).”.</p> <p>Por otra parte, el artículo 144 de la Ley del Impuesto que 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>

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 alojamiento o de transporte, o por un **servicio** de transporte y/o alojamiento prestado conjuntamente con otros servicios accesorios o complementarios de los mismos.

No obstante lo anterior, el artículo 147 de la Ley 37/1992 establece un supuesto de no aplicación del régimen especial en los siguientes términos:

“Por excepción a lo previsto en el artículo 141 de esta Ley, y en la forma que se establezca reglamentariamente, los sujetos pasivos podrán no aplicar el régimen especial previsto en este Capítulo y aplicar el régimen general de este Impuesto, operación por operación, respecto de aquellos servicios que realicen y de los que sean destinatarios empresarios o profesionales que tengan derecho a la deducción o a la devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido según lo previsto en el Título VIII de esta Ley.”.

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.

Señala el Tribunal en la primera de dichas sentencias lo siguiente:

“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, 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 accesorio 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 indisoluble 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 indisoluble 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 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 **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 congreso o 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 y, más recientemente, entre otras, en la consulta vinculante V3331-14, de 15/12/2014.

Por otra parte, 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.”.

3.- De todo lo anterior, cuando el **servicio** ofertado por la consultante relativos a la **organización** del **evento** empresarial comprenda, como se señala en el escrito de consulta, una pluralidad de servicios tales como la identificación de los objetivos de la empresa, el desarrollo del concepto de **evento** a celebrar y la gestión todos los servicios necesarios al efecto, el **servicio** de localización y reserva o alquiler de locales o recintos para la celebración, acondicionamiento y decoración del espacio, incluyendo mobiliario, **servicio** de azafatas, cartelería, gestión de espacios singulares, alojamiento y programas de ocio para asistentes, y finalmente una evaluación de los resultados del **evento**, tendrá la consideración de un **servicio** único de **organización** de un **evento** empresarial que estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido cuando su destinatario, empresario o profesional, tenga su sede actividad económica o un establecimiento permanente en el territorio de aplicación del Impuesto.

No obstante, deberá tenerse en cuenta que, cuando la consultante se limite a prestar de forma aislada e independiente, uno o varios de los servicios descritos en el escrito de consulta como servicios complejos de **organización** de eventos y, en general, cuando los servicios prestados no puedan calificarse por sí solos de servicios complejos de **organización** de eventos, en los términos señalados.

En todo caso, al **servicio** de viajes correspondiente al alojamiento y los servicios lúdicos o de ocio ofertados efectuados a favor de los acompañantes, según se describe en el texto de la consulta o, en general, cuando la consultante realice la prestación de un **servicio** de viajes compuesto por servicios de alojamiento y, o, transporte, conjuntamente con servicios de ocio como visitas, guías turísticos, servicios de restaurantes y actividades recreativas en el marco del cual de forma, accesorio o complementario se va a realizar alguna actividad relacionada con la actividad de la empresa, será de aplicación el régimen especial de las agencias de viajes.

Lo anterior será de aplicación con independencia de la posibilidad de que la consultante renuncie a la aplicación del régimen especial de las agencias de viajes en los términos contenidos en el transcrito artículo 147 de la Ley 37/1992, y en el artículo 52 del Reglamento del Impuesto aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE de 31 de diciembre).

Debe tenerse en cuenta que la renuncia a la aplicación del régimen especial determinará para la consultante la tributación de cada prestación de servicios de manera independiente, según las normas que le sean aplicables y, en particular, en relación con el lugar de realización del hecho imponible y tipo impositivo, de tal forma que estos servicios únicamente quedarán gravados en el territorio de aplicación del Impuesto cuando, conforme a las reglas contenidas en los artículos 69 a 72 de la Ley 37/1992, se entiendan realizados en dicho territorio.

4.- 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.