

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA**  
**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**  
**Consultas Vinculantes**

<b>NUM-CONSULTA</b>	V1538-13
<b>ORGANO</b>	SG de Impuestos sobre el Consumo
<b>FECHA-SALIDA</b>	07/05/2013
<b>NORMATIVA</b>	Ley 37/1992 art. 90-Uno- 91-Uno-2-2º
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	La entidad consultante es titular de un restaurante que organiza bodas cobrando por la cesión del espacio para la celebración del banquete. En otros casos, también cobra por la exclusividad de todo el local o parte del mismo para la <b>organización</b> de comidas/cenas o <b>eventos</b> para grupos, distintos de una boda.
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	Tipo impositivo aplicable.
<b>CONTESTACION-COMPLETA</b>	<p>1.- El artículo 90, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), según la redacción dada a dicho precepto por el artículo 23, apartado dos del Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad (BOE de 14 de diciembre), vigente desde el 1 de septiembre del año 2012, establece que el Impuesto se exigirá al tipo del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente.</p> <p>Por otro lado, el artículo 91, apartado uno. 2, número 2º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, según la redacción dada a dicho precepto por el artículo 23, apartado dos del Real Decreto-ley 20/2012, vigente desde el 1 de septiembre del año 2012, determina que se aplicará el tipo impositivo del 10 por ciento a las prestaciones de servicios siguientes:</p> <p>“2.º Los servicios de hostelería, acampamento y balneario, los de restaurantes y, en general, el suministro de comidas y bebidas para consumir en el acto, incluso si se confeccionan previo encargo del destinatario.</p> <p>Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior, los servicios mixtos de hostelería, espectáculos, discotecas, salas de fiesta, barbacoas u otros análogos.”.</p> <p>2.- La Resolución de 2 de agosto de 2012, de la Dirección General de Tributos, sobre el tipo impositivo aplicable a determinadas entregas de bienes y prestaciones de servicios en el Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 6 de agosto), ha dispuesto lo siguiente:</p> <p>“3.º Tipo impositivo aplicable a los servicios mixtos de hostelería.</p> <p>El mismo criterio de acomodo a la Directiva comunitaria ha determinado la nueva redacción del artículo 91.Uno.2.2.º de la Ley del Impuesto, en la que la interpretación literal de la aplicación del tipo reducido del 10 por ciento, a partir de 1 de septiembre de 2012, a los servicios de hostelería, acampamento, balneario y de restaurantes, exige excepcionar de la aplicación de dicho tipo a los servicios mixtos de hostelería, espectáculos, discotecas, salas de fiestas, barbacoas y análogos, que a partir de dicha fecha pasan a tributar al tipo general del 21 por ciento.</p> <p>La aplicación del tipo general requiere que se trate, en todo caso, de un servicio mixto de hostelería, lo que implica la existencia de un servicio de hostelería conjuntamente con una prestación de servicio recreativo, por lo que se excluyen los supuestos en que la prestación de este último constituye una actividad accesorio al principal de hostelería. A tales efectos, se considera como actividad accesorio aquella que no se percibe por sus destinatarios como claramente diferenciada de los servicios de hostelería, es decir, que viene a complementar la realización de la actividad principal de hostelería, sin que constituya una finalidad en sí misma que la califique como una actividad autónoma de la principal.</p> <p>Es importante señalar que dentro de estos servicios mixtos de hostelería se incluyen todos aquellos prestados por salas de bailes, salas de fiestas, discotecas y establecimientos de hostelería y restauración en los que, conjuntamente con el suministro de alimentos o bebidas, se ofrecen servicios recreativos de cualquier naturaleza, tales como espectáculos, actuaciones musicales, discoteca, salas de fiesta, salas de baile y karaoke.</p>

La aplicación del tipo general se realiza con independencia de la circunstancia de que en las facturas expedidas para documentar las operaciones o para justificar el acceso a los locales se diferencie el precio de los servicios de espectáculo, actuaciones musicales, discoteca, salas de fiesta, salas de baile o servicios análogos, y el de los alimentos y bebidas que se ofrezcan en los mismos.

A tales efectos, carece de relevancia el carácter voluntario u obligatorio de la asistencia del cliente a los espectáculos o del consumo por este de alimentos y bebidas.

Asimismo, la aplicación del tipo general es independiente de la forma de acceso a los locales y pago de las consumiciones (compra de entrada que incluye consumición, con precio diferente según sea con o sin alcohol, tique de consumición canjeable en la barra al consumir y pago al salir, entrada gratuita y pago al tiempo de cada consumición, entrega de una tarjeta monedero a cambio de una percepción dineraria, de la que se irá descontando el importe de las consumiciones, etc.), ya que los servicios prestados en los mismos están dentro de las prestaciones a las que se refiere el párrafo segundo del artículo 91.Uno.2.2.º de la Ley 37/1992.

En particular, tributarán al tipo general del 21 por ciento, entre otros:

- los servicios de discotecas, clubs, cena espectáculo, sala de fiestas, sala de baile, sauna, piscina, balneario, utilización de pistas o campos deportivos, etc., prestados por los hoteles a sus clientes, siempre que no tengan carácter accesorio o complementario a la prestación del servicio de hostelería y se facturen de forma independiente al mismo,
- servicios de discoteca, cena espectáculo, salas de fiestas, tablaos-flamencos, karaoke, salas de baile y barbacoa,
- servicios de hostelería prestados por cafés-teatro, cafés-concierto, pubs y cafeterías simultáneamente con actuaciones musicales y similares. Como excepción, tributarán al tipo reducido del 10 por ciento, los suministros de comidas y bebidas para consumir en el acto efectuadas en los días y horas en los que no se presten simultáneamente servicios musicales o de espectáculo.

Por el contrario, tributarán al tipo reducido del 10 por ciento, entre otros:

- los servicios de hostelería o restauración prestados en bares o cafeterías donde estén instaladas máquinas recreativas o de azar, así como juegos de billar, fútbolín, dardos, máquinas de juegos infantiles, etc.,
- los servicios de bar y restaurante prestados en salas de bingo, casino y salas de apuestas,
- el servicio de hostelería o restauración conjuntamente con el servicio accesorio de actuación musical, baile, etc., contratado en la celebración de bodas, bautizos y otros **eventos** similares.”.

3.- En relación con la cuestión planteada es necesario tener en cuenta lo señalado por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su sentencia de 25 de febrero de 1999 en el asunto C-349/96, en la que en dicho Tribunal 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 dicha sentencia lo siguiente:

“27. Con carácter preliminar, es preciso recordar que la cuestión relativa a la extensión de una operación tiene una importancia particular desde el punto de vista del IVA, tanto para determinar el lugar de las prestaciones de servicios como para aplicar el tipo impositivo o, como en el presente asunto, para aplicar las disposiciones relativas a la exención previstas por la Sexta Directiva. Además, hay que señalar que, debido a la diversidad de transacciones comerciales, es imposible dar una respuesta exhaustiva sobre la manera de abordar correctamente el problema en todos los casos.

28. Sin embargo, como declaró el Tribunal de Justicia en la sentencia de 2 de mayo de 1996, Faaborg-Gelting Linien (C-231/94, Rec. p. I-2395), apartados 12 a 14, acerca de la calificación de la explotación de un restaurante, cuando la operación controvertida está constituida por un conjunto de elementos y de actos, primeramente procede tomar en consideración todas las circunstancias en las que se desarrolle la operación de que se trate.

29. A este respecto, teniendo en cuenta la doble circunstancia de que, por una parte, del apartado 1 del artículo 2 de la Sexta Directiva se deduce que cada prestación de servicio normalmente debe ser considerada como distinta e independiente y que, por otra, la prestación constituida por un único servicio desde el punto de vista económico, no debe ser desglosada artificialmente para no alterar la funcionalidad del sistema del IVA, es importante buscar los elementos característicos de la operación controvertida para determinar si el sujeto pasivo realiza para el consumidor, considerado como un consumidor medio, varias prestaciones principales distintas o una prestación única.

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 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).

31. En estas circunstancias, el hecho de que se facture un precio único no tiene importancia decisiva. Es cierto que cuando un prestador proporciona a sus clientes una prestación de servicio compuesta por varios elementos contra el pago de un precio único, éste puede abogar en favor de la existencia de una prestación única. Sin embargo, pese al precio único, si de las circunstancias descritas en los apartados 7 a 10 de la presente sentencia se desprende que los clientes entienden comprar dos prestaciones distintas, a saber, una prestación de seguro y una prestación de servicio de registro de tarjetas, entonces sería preciso aislar la parte del precio único relativa a la prestación de seguro, que, en todo caso, quedaría exenta. Para ello, debe seguirse el método de cálculo o de apreciación más sencillo posible (véase, en este sentido, la sentencia Madgett y Baldwin, antes citada, apartados 45 y 46)".

De la citada sentencia pueden extraerse las siguientes conclusiones:

- a) La realidad de las operaciones, entendidas desde la perspectiva del destinatario, es la que debe prevalecer, por lo que resulta improcedente realizar un fraccionamiento artificial de las operaciones en aras de su calificación fiscal.
- b) Cuando una determinada prestación no constituye un fin en si misma, sino que va dirigida a complementar a otra, cabe considerar aquélla como complementaria de ésta.
- c) En principio, es irrelevante que se cobre un precio único por las operaciones.

Puestas en relación las conclusiones que se extraen de la citada sentencia con la cuestión planteada en el escrito de consulta debe concluirse que las prestaciones de servicios de cesión del espacio de un restaurante para la celebración de bodas o de exclusividad del uso total o parcial del restaurante, constituyen un fin en si mismas, por lo que dichos servicios tributarán de forma independiente de la actividad de restauración.

4.- De acuerdo con lo expuesto, este Centro directivo informa lo siguiente:

1º.- Tributarán por el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo del 21 por ciento las prestaciones de servicios de cesión del espacio de un restaurante para la celebración de bodas o de exclusividad del uso total o parcial de un local para la celebración de **eventos** distintos, objeto de consulta.

2º.- Tributarán por el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo del 10 por ciento las servicios mixtos de "banquete de bodas" constituidos por un servicio de restauración prestado conjuntamente con un servicio musical accesorio, así como los servicios de restauración prestados a grupos de personas en **eventos** distintos del anterior.

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.