

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V2948-16
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	24/06/2016
NORMATIVA	Ley 37/1992 art. 90.Uno-91.Uno.2.2º
DESCRIPCION-HECHOS	La entidad consultante es una sociedad participada al 100 % por otra sociedad que se dedica a la organización de un evento cultural musical en el que la consultante se dedica a la explotación de los servicios de hostelería y restauración.
CUESTION-PLANTEADA	Tipo impositivo aplicable.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>1.- En relación con la cuestión planteada, cabe señalar que, con fecha 25 de mayo de 2016, ha tenido lugar la contestación a consulta número de referencia V2310-16, formulada en relación con el tratamiento en el Impuesto sobre el Valor Añadido derivado de la aplicación de lo previsto en el artículo 91, apartado uno.2, número 2º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), en un supuesto asimilable al que se plantea. En dicha contestación se indicaba lo siguiente:</p> <p>“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 su parte, 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 accesoria al principal de hostelería. A tales efectos, se considera como actividad accesoria 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>

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.

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.- De la descripción de hechos realizada por el consultante parece que cuando el cliente de una sala de fiesta o discoteca que va a disfrutar de un **servicio** de discoteca o sala de fiestas (servicios mixtos de hostelería, pues implica la existencia de un **servicio** de hostelería conjuntamente con una prestación de **servicio** recreativo) al acceder a estos establecimientos, en realidad adquiere dos servicios, uno de acceso a la discoteca, baile, orquesta y espectáculo, según el caso, y, otro de hostelería, generalmente, **servicio** de restaurante o bar, que es precisamente lo que caracteriza a estos servicios mixtos de hostelería.

Debe tenerse en cuenta que la naturaleza de estos servicios de discoteca o sala de fiestas debe realizarse a la luz de la propia jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea manifestado, entre otras, en sus sentencias de 25 de febrero de 1999, Card Protection Plan Ltd (CPP), asunto C-349/96, de 2 de mayo de 1996, Faaborg-Gelting Linien, asunto C-231/94, y de 22 de octubre de 1998, Madgett y Baldwin, asuntos acumulados C-308/96 y C-94/97, y la de 27 de octubre de 2005, Levob Verzekeringen, asunto C-41/04 que cuando una operación está constituida por un conjunto de elementos y de actos, procede tomar en consideración todas las circunstancias en las que se desarrolla la operación en cuestión, para determinar, por una parte, si se trata de dos o más prestaciones distintas o de una prestación única.

El Tribunal de Justicia ha declarado que se trata de una prestación única, en particular, en el caso de que deba 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 tratamiento fiscal de la prestación principal.

De esta forma, con independencia de que se facture por un precio único o se desglose el importe correspondiente a los distintos elementos, los servicios de discotecas o sala de fiestas

constituyen un **servicio** mixto de hostelería en su conjunto, por disposición legal, por lo que resultaría impropio realizar un fraccionamiento artificial de las operaciones en aras de su calificación fiscal.

4.- Por otra parte, la consultante se plantea si este **servicio** mixto de hostelería debería separarse a efectos del tipo impositivo aplicable, cuando el **servicio** de acceso a la discoteca y, en su caso, los servicios de hostelería van a ser prestados por dos sujetos pasivos diferentes (dos empresas del mismo grupo empresarial en el supuesto objeto de consulta). De tal forma, que únicamente el **servicio** de discoteca quedaría gravado al tipo impositivo general del 21 por ciento.

A estos efectos, sin perjuicio de lo referido en el apartado anterior de esta contestación, tal y como se ha señalado, la Resolución de 2 de agosto de 2012 de este Centro Directivo, tributan al tipo impositivo general del 21 por ciento “los servicios de discoteca, cena espectáculo, salas de fiestas, tablaos-flamencos, karaoke, salas de baile.”.

Por otra parte, en relación con la aplicación del tipo reducido del Impuesto a estos servicios prestados, debe señalarse que el artículo 12.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) preceptúa que las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil.

A este respecto, el artículo 3.1 del Código Civil prescribe que las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquéllas.

El Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua define la palabra “discoteca”, en su tercera acepción, como “local público donde sirven bebidas y se baila al son de música de discos.”.

Por su parte, “sala de fiestas”, es definido como “local de diversión donde se sirven bebidas, dotado generalmente de una pista de baile y en el que, normalmente, se exhibe un espectáculo.”.

De esta forma, deberá entenderse los servicios de discoteca y sala de fiestas, que comprenden al menos un **servicio** lúdico o recreativo de espectáculo o de baile, conjuntamente con un **servicio** de restauración, son servicios mixtos de hostelería, como se ha señalado en el punto anterior de esta contestación, expresamente definidos en la Ley 37/1992 y la Resolución de 2 de agosto por su propia naturaleza, de tal forma que los servicios de hostelería que se presten en estos locales deben tributar al tipo impositivo general del 21 por ciento, como parte del **servicio** mixto de hostelería que constituye el **servicio** de discotecas o sala de fiestas, con independencia de que sean prestados en estos establecimientos por un empresario o profesional distinto de aquel que explota el resto del local, ya sea un empresario del mismo o distinto grupo empresarial y, en su caso, haya obtenido la cesión o subarriendo de un espacio dentro del establecimiento de discoteca o sala de fiestas para la prestación de servicios de hostelería.

En consecuencia, tributarán al tipo impositivo general del 21 por ciento, los servicios mixtos de hostelería objeto de consulta, sin que resulte relevante que los mismos se presten por varios empresarios vinculados, o no, entre sí, dentro del establecimiento de la discoteca o sala de fiestas, en las condiciones señaladas.”.

4.- De la escueta información contenida en el escrito de consulta, parece deducirse que la consultante va a aportar servicios de hostelería en el marco de actuaciones musicales.

En estas circunstancias, tributarán al tipo impositivo general del 21 por ciento, los servicios mixtos de hostelería objeto de consulta, sin que resulte relevante que los mismos se presten por varios empresarios vinculados, o no, entre sí, dentro del establecimiento donde se realizan las actuaciones musicales objeto de consulta.

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.