

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V3037-15
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	09/10/2015
NORMATIVA	Ley 37/1992 arts. 4, 5, 20-Uno-14º, 91-Uno-2-2º
DESCRIPCION-HECHOS	<p>La consultante es una asociación sin ánimo de lucro dedicada a la realización de eventos de carácter solidario y que disfruta del reconocimiento de entidad de carácter social ante la Agencia Estatal de la Administración Tributaria. Celebrará un concierto musical y actuaciones culturales durante cinco días, cuyos beneficios se destinarán a una asociación de lucha contra el cáncer. Se comercializarán dos tipos de entradas: una entrada diaria, que permite el acceso al evento el día elegido y otra que da acceso todos los días del evento e incluirá el derecho a utilizar un espacio para acampada.</p>
CUESTION-PLANTEADA	<p>Si la venta de entradas para el concierto solidario organizado por la consultante se encuentra sujeta y exenta.</p>
CONTESTACION-COMPLETA	<p>1.- De acuerdo con el artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre). “Estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen”.</p> <p>El artículo 5 de la misma Ley regula el concepto de empresario a profesional a estos efectos, señalando que tendrán esta condición las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado dos de este artículo. De acuerdo con dicho apartado, son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.</p> <p>Estos preceptos son de general aplicación y por tanto, también a la asociación consultante, la cual, tendrá la condición de empresario o profesional a los efectos de este tributo, en la medida en que ordene una serie de factures con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, quedando sus operaciones, en principio, sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.</p> <p>2.- El artículo 20 de la Ley del Impuesto, en particular el apartado uno, número 14º señala lo siguiente:</p> <p>“Uno. Estarán exentas de este Impuesto las siguientes operaciones:</p> <p>(...)</p> <p>14º. Las prestaciones de servicios que a continuación se relacionan efectuadas por entidades de Derecho Público o por entidades o establecimientos culturales privados de carácter social:</p> <p>a) Las propias de bibliotecas, archivos y centros de documentación.</p> <p>b) Las visitas a museos, galerías de arte, pinacotecas, monumentos, lugares históricos, jardines botánicos, parques zoológicos y parques naturales y otros espacios naturales protegidos de características similares.</p> <p>c) Las representaciones teatrales, musicales, coreográficas, audiovisuales y cinematográficas.</p> <p>d) La organización de exposiciones y manifestaciones similares.”</p> <p>Este precepto resulta de la transposición al derecho interno de lo dispuesto por el artículo 132.1.n) de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido (DOUE de 11 de diciembre).</p> <p>De acuerdo con el precepto comunitario, los Estados miembros eximirán “determinadas prestaciones de servicios culturales (...) cuando sean realizadas por Entidades de Derecho</p>

Público o por otros organismos culturales reconocidos por el Estado miembro de que se trate”.

Por tanto, las representaciones musicales así como la **organización** de manifestaciones similares, a las que se refiere el artículo 20.uno.14º de la Ley 37/1992, se encontrarán exentas del Impuesto siempre que se cumpla el requisito subjetivo que establece dicho precepto. Por el contrario, aquellas otras actividades que no consten expresamente enumeradas en el mencionado artículo 20.uno.14º, quedarán fuera del ámbito objetivo del supuesto de exención citado.

La aplicación de la exención no requiere la previa obtención de la calificación como entidad de carácter social, sino el cumplimiento y vigencia de los requisitos y condiciones establecidos para ello en el apartado tres del artículo 20 de la Ley 37/1992. Cumplidos los requisitos anteriores por parte de la entidad, y tratándose de una de las prestaciones de servicios incluidas en el artículo 20.Uno.14º de la Ley 37/1992, la prestación de servicios se encontrará sujeta y exenta.

3.- En determinadas ocasiones puede darse, como sucede en el caso planteado en la consulta, que una determinada operación esté compuesta por varios elementos suscitándose la cuestión de si dichas operaciones han de fraccionarse para dar a cada una de ellas el tratamiento tributario que corresponda o si, por el contrario, han de tratarse como una operación única. Esta circunstancia se presenta en una de las modalidades de entradas comercializadas por la consultante, en concreto la modalidad de abono que da derecho de acceso a los conciertos y eventos culturales, así como a la utilización del camping para pernoctar.

En este sentido, es criterio reiterado de este Centro Directivo derivado de la 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 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, 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.

Este Centro Directivo entiende que los servicios de representación musical y de acceso a una acampada para pernoctar identificados en la consulta no se pueden entender como accesorios uno de otro, sino que cada uno constituye una prestación de servicios independiente de la principal, siguiendo cada uno su propio régimen de tributación.

En este sentido se pronunció este Centro Directivo en contestación a consulta V3038-13 de 11 de octubre formulada por una asociación sin ánimo de lucro que organizaba eventos musicales y que, en el desarrollo de los mismos, efectuaba entregas de comida y bebida a los asistentes, concluyendo que dicha exención no resulta aplicable a operaciones distintas de las comprendidas en dicho número, como podría ser el **servicio** de acampamiento objeto de consulta.

Por otra parte, el artículo 79 de la Ley 37/1992, que regula las reglas especiales de determinación de la base imponible, dispone en su apartado dos, lo siguiente:

“Cuando en una misma operación y por precio único se entreguen bienes o se presten servicios de diversa naturaleza, incluso en los supuestos de transmisión de la totalidad o parte de un patrimonio empresarial, la base imponible correspondiente a cada uno de ellos se determinará en proporción al valor de mercado de los bienes entregados o de los servicios prestados.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará cuando dichos bienes o servicios constituyan el objeto de prestaciones accesorias de otra principal sujeta al Impuesto.”.

Respecto al **servicio** de acampamento, hay que concluir, por tanto, que se encontrará sujeto y no exento. De este modo, en relación con la operación objeto de consulta, habrá que diferenciar la parte de base imponible que corresponde a una y otra prestación de servicios. En concreto, respecto al **servicio** de camping, se someterá a tributación al tipo de gravamen reducido del Impuesto sobre el Valor Añadido, tal como establece el artículo 91.Uno.2.2º de la Ley 37/1992, según el cual:

“Uno. Se aplicará el tipo del 10 por ciento a las operaciones siguientes:

2. Las prestaciones de servicios siguientes:

(...)

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.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior, los servicios mixtos de hostelería, espectáculos, discotecas, salas de fiesta, barbacoas u otros análogos.”.

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.