

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V0190-15
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	20/01/2015
NORMATIVA	Ley 37/1992 art. 69 y 70-
DESCRIPCION-HECHOS	<p>La entidad consultante, establecida en Alemania, tiene la intención de organizar un evento en el territorio de aplicación del Impuesto. Dicho evento tendrá dos componentes, por un lado, un congreso que incluiría conferencias de distintos ponentes y, por otro, una exhibición o feria en el que las empresas se pueden presentar y promocionar.</p> <p>Además del acceso a tal evento, que podrá incluir, en su caso, una cena de gala (a la cual también se puede asistir de forma independiente), la entidad consultante pondrá a disposición de los empresarios o profesionales que lo soliciten espacios para la instalación de stands junto con una serie de servicios accesorios así como espacios ("hospitality suites") para uso exclusivo del cliente, junto con una serie de servicios accesorios.</p>
CUESTION-PLANTEADA	Lugar de realización de las operaciones.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>1.- El Tribunal de Justicia de la Unión Europea en sus sentencias de 25 de febrero de 1999, C-349/96, y de 29 de marzo de 2007, 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>“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.</p> <p>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.</p> <p>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.</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, 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.”.</p>

La sentencia de 29 de marzo de 2007, señala, por su parte, 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.

“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, apartado29, y Levob Verzekeringen y OV Bank, apartado20).

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, apartado22).

24. En el presente asunto, el contrato proyectado por la sociedad NN tiene por objeto la cesión, una vez concluidas la instalación y las pruebas de funcionamiento, de un cable instalado y listo para funcionar.

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, apartado24).”.

A partir de las premisas establecidas en los citados asuntos C-349/96 y C-111/05, esta Dirección General ha establecido su criterio en asuntos similares al consultado, entre otras, en su contestación a consulta vinculante con número de referencia V1534/09, de 25 de junio.

De acuerdo con estos criterios, los servicios prestados por la consultante consistentes, por un lado, en la puesta a disposición de un espacio para la instalación de stand junto con una serie de servicios accesorios tales como el alquiler de los elementos del stand, inclusión en el catálogo del **evento** como expositor, limpieza, luz, etc. y, por otro, la cesión de espacios (“hospitality suites”) para uso exclusivo del cliente, junto con una serie de servicios accesorios tales como puesta a disposición de mobiliario, equipamiento técnico, inclusión en el catálogo, vigilancia, limpieza, luz, etc., constituyen prestaciones de servicios complejas relativas a la **organización** de la propia feria o exposición.

2.- A efectos de determinar cuándo los servicios prestados por la consultante deben considerarse realizados en el territorio de aplicación del Impuesto, habrá que analizar las reglas de localización contempladas en la Ley 37/1992, concretamente en los artículos 69, 70 y 72 de la misma, que regulan las reglas generales y especiales de localización de las prestaciones de servicios.

En lo que respecta a los servicios objeto de consulta, estos artículos disponen lo siguiente:

“Artículo 69. Lugar de realización de las prestaciones de servicios. Reglas generales.

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.

(...)

Artículo 70. Lugar de realización de las prestaciones de servicios. Reglas especiales.

Uno. 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.

(...)

5º. A) Los de restauración y catering en los siguientes supuestos:

a) Los prestados a bordo de un buque, de un avión o de un tren, en el curso de la parte de un transporte de pasajeros realizado en la Comunidad cuyo lugar de inicio se encuentre en el territorio de aplicación del Impuesto.

Cuando se trate de un transporte de ida y vuelta, el trayecto de vuelta se considerará como un transporte distinto.

b) Los restantes servicios de restauración y catering cuando se presten materialmente en el territorio de aplicación del Impuesto.

(...)

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:

a) Los servicios accesorios a los transportes tales como la carga y descarga, transbordo, manipulación y servicios similares.

b) Los trabajos y las ejecuciones de obra realizados sobre bienes muebles corporales y los informes periciales, valoraciones y dictámenes relativos a dichos bienes.

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.

(...).”.

De conformidad con los artículos expuestos anteriormente, se entenderán realizados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios prestados por la entidad consultante:

- Servicios por la venta de entradas para el acceso al congreso, a la feria o a ambos, por cuanto dicha feria tiene lugar efectivamente en el citado territorio y tanto cuando los asistentes sean empresarios o profesionales (artículo 70.Uno.3º de la Ley 37/1992) como cuando se trate de destinatarios que no tengan la condición de empresarios o profesionales (artículo 70.Uno. 7º de la Ley 37/1992). Lo anterior se aplicará igualmente cuando el mencionado acceso incluya de forma accesoria una cena de gala.

- Servicios complejos consistentes en la puesta a disposición de espacios para la instalación de stands junto con una serie de servicios accesorios así como de espacios (“hospitality suites”) para uso exclusivo del cliente, junto, también, con una serie de servicios accesorios, cuando los empresarios o profesionales destinatarios de tales servicios tengan la sede de su actividad económica, o un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual en el territorio de aplicación del Impuesto, siempre que tales servicios tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual (artículo 69.Uno.1º de la Ley 37/1992).

- **Servicio** de restauración (cena de gala) cuando se preste de forma independiente, por cuanto se presta materialmente en el territorio de aplicación del Impuesto (artículo 70.Uno.5º de la Ley 37/1992).

3.- 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.