

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

NUM-CONSULTA	V1447-18
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	30/05/2018
NORMATIVA	Ley 37/1992 arts. 69-uno-1º, 70-uno, 119
DESCRIPCION-HECHOS	<p>La consultante es una agencia de viajes española que presta a una empresa alemana los siguientes servicios:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Servicios de personal para un evento empresarial, fotógrafo, guía turística, coordinador y ayudantes del evento. - Servicio de organización del evento. - Alquiler de Green fee y material de golf. - Servicios de restauración. - Traslado en autobús. - Alquiler de un espacio para la realización de una cena con servicio de catering. - Excursión en barco o catamarán junto con catering a bordo del barco. - Entregas de regalos a los participantes del evento.
CUESTION-PLANTEADA	<ol style="list-style-type: none"> 1. Si los servicios consultados pueden ser considerados como un servicio único de organización de un evento. 2. Sujeción de las operaciones indicadas al Impuesto sobre el Valor Añadido y en su caso tipo impositivo aplicable. 3. Si la empresa alemana puede recuperar el Impuesto sobre el Valor Añadido repercutido por la consultante.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>1.- Por otro lado, 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.</p> <p>Señala el Tribunal en la primera de dichas sentencias lo siguiente:</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> <p>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 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. En concreto dispone lo siguiente:</p> <p>“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</p>

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).

(...)

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).”.

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 determinadas operaciones relativas a organización de eventos 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, entre otras, en las consultas de este Centro Directivo de fecha 15 de diciembre de 2014, con número de referencia V3333-14 y V3334-14.

De esta forma, cuando la agencia de viajes, o cualquier otro empresario o profesional, preste servicios de organización de ferias, congresos o eventos empresariales, el servicio tendrá la consideración de un servicio único de organización de los referidos servicios empresariales.

No obstante, deberá tenerse en cuenta que, cuando la consultante, o cualquier otro empresario o profesional, se limite a prestar de forma aislada e independiente, uno o varios de los servicios que componen el servicio complejo de organización de ferias, congresos, o eventos empresariales y, en general, cuando los servicios prestados no puedan calificarse por sí solos de servicios complejos de esta naturaleza, atendiendo a los criterios señalados, entre otras, en la consulta vinculante de 15 de diciembre de 2014, número V3333-14, cada prestación de servicios quedará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido de manera independiente, según las normas que le sean aplicables.

2.- 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.”.

Por otra parte, en relación con el servicio de acceso a este tipo de eventos, dentro de las reglas especiales de localización, el artículo 70.Uno.3º de la Ley del Impuesto establece que 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.”.

Por su parte, el número 7º del mismo artículo 70.Uno de la Ley dispone que también se entienden prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:

“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:

(...)

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.”.

En consecuencia, cabe diferenciar los siguientes supuestos:

La prestación de servicios única de organización de eventos o congresos que va a realizar la consultante, cuyo destinatario sea empresario o profesional a efectos del Impuesto, quedará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido en el territorio de aplicación del Impuesto cuando la sede de la actividad económica del destinatario del servicio se encuentre en dicho territorio, o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, en los términos señalados en el artículo 69.Uno.1º de la Ley.

Según la descripción de los hechos el destinatario del servicio único de organización de eventos es una empresa que parece estar establecida fuera del territorio de aplicación del Impuesto, por lo que no estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

3.- Por otra parte, 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". 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:

“Uno. El régimen especial de las agencias de viajes será de aplicación:

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.

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.

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.

(...).”.

En consecuencia, será de aplicación el régimen especial de las agencias de viaje a las prestaciones de servicios que 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. De la información suministrada en el escrito de consulta no parece que las operaciones consultadas constituyan, en los términos expuestos, un servicio de viajes, ya que si bien se prestan servicios de transporte en autobús parece que se trata de traslados menores accesorios al evento que constituye el servicio principal.

Así, será de aplicación el régimen especial de las agencias de viaje cuando un empresario o profesional, tenga o no tenga la consideración de agencia de viajes, vende en nombre propio la entrada o el servicio de acceso a una manifestación cultural, artística, deportiva, científica, educativas, recreativa, juegos de azar o similares, como las ferias y exposiciones, incluidos los congresos, mítines, conferencias, simposios y eventos de igual naturaleza, conjuntamente con un servicio de transporte o alojamiento, tratándose de servicios adquiridos a otros empresarios o profesionales, constituyendo una prestación única de servicios de viajes que 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.

4.- De todo lo anterior, en cuanto a la tributación en el Impuesto sobre el Valor Añadido de las operaciones descritas en el escrito de consulta, según se desprende de la información aportada, la consultante va a prestar una serie de servicios a una empresa alemana relacionados con la celebración de un evento en Mallorca. Estos servicios, según se ha

indicado, constituyen prestaciones de servicios de organización de eventos en el marco de los cuales se engloban varias prestaciones de servicios en el mismo. Así, los servicios integrantes del evento serían los indicados: la contratación de personal para la realización del evento, los servicios de restauración y catering para los asistentes, el alquiler del espacio, servicio de desplazamiento al evento para los invitados, así como los servicios recreativos incluidos en el evento relacionados con el golf y la excursión en barco, y la entrega de regalos a los participantes siempre que tengan carácter accesorio a la prestación principal de organización del evento.

Este servicio que presta la consultante a la empresa alemana, cuando se trate de una organización de eventos, incluirá una pluralidad de elementos estrechamente ligados que forman un único servicio de organización de eventos. El servicio único de organización de evento empresarial estará no sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido en la medida que su destinatario tiene la consideración de empresario o profesional no establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, de conformidad con el artículo 69.Uno.1º de la Ley 37/1992.

Cuando los servicios prestados no puedan calificarse por sí solos de servicios complejos de organización de congresos y eventos, en los términos señalados, cada prestación de servicios quedará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido de manera independiente, según las normas que le sean aplicables.

En este sentido, habrá de estarse a las reglas generales de localización de las prestaciones de servicios según el artículo 69.Uno.1º de la Ley 37/1992 o bien a las reglas especiales del artículo 70 de la misma Ley. En caso de ser aplicable la regla general, los servicios prestados a la sociedad alemana no se entenderán localizados en el territorio de aplicación del Impuesto.

De la escueta información facilitada no se puede efectuar un pronunciamiento por este Centro directivo en relación a la localización concreta de los servicios enumerados más allá de la referencia a la normativa reguladora.

5.- Por último, en caso de que algún servicio quedara sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido, en base a lo indicado en los puntos anteriores, en relación con la devolución de las cuotas soportadas por los servicios prestados por la consultante a sus clientes que sean empresarios o profesionales comunitarios no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, el artículo 119 de la Ley 37/1992 regula el régimen especial de devoluciones a empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla.

La regulación de la anterior devolución se ve desarrollada por el artículo 31 del Reglamento del impuesto aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE de 30 de diciembre).

En consecuencia, en dichas condiciones la sociedad alemana podrá obtener la devolución de las cuotas del impuesto soportadas con cumplimiento de los requisitos mencionados en el artículo 119 de la Ley.

6.- 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.