

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V1969-11
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	06/09/2011
NORMATIVA	Ley 37/1992 arts. 69-Uno-1º, 141 y 144-
DESCRIPCION-HECHOS	<p>La consultante es una sociedad dedicada al marketing, publicidad y organización de eventos .</p> <p>En concreto va a organizar en Portugal una convención de fuerzas de ventas para una empresa suiza. La organización incluirá el alquiler de espacios, decoración y preparación de espacios para celebrar la fiesta de apertura y cierre, la organización de las jornadas de la convención, el alojamiento, manutención y transporte de empleados y comerciales y el montaje de material audiovisual.</p> <p>Los servicios de comidas, hoteles y transporte serán subcontratados a empresas portuguesas.</p>
CUESTION-PLANTEADA	- Sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de los citados servicios.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>1.- El artículo 4, apartado uno, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (Boletín Oficial del Estado de 29), establece que:</p> <p>“Uno. 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>2.- 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>“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,</p>

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.”.

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:

“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, apartado 29, y Levob Verzekeringen y OV Bank, apartado 20).

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, apartado 22).

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, apartado 24).”.

3.- De acuerdo con estos criterios, entre otras, en contestaciones a consultas con número de referencia 1112-00, 1767-03 y V1367-08, de fechas 19/01/00, 20/10/03 y 02/07/08, respectivamente, entre otras, se concluyó que los servicios prestados en ocasiones semejantes a la ahora consultada eran prestaciones distintas, unas sometidas al régimen especial de agencias de viajes y otras relacionadas con **organización** de congresos.

4.- Atendiendo a los mismos criterios, se convino, entre otras, en las contestaciones a consultas con número de referencia V1534/09 y V0609-11, de fechas 25/06/09 y 11/03/11, respectivamente, que los servicios de **organización** de congresos suelen componerse de una pluralidad de elementos estrechamente ligados y que forman una única prestación.

5.- Los servicios de **organización** de congresos objeto de consulta, para destinatarios que tienen la condición de empresarios o profesionales, comprenderían entre los citados por la consultante:

- Alquiler de espacios.
- Decoración y preparación de espacios para celebrar la fiesta de apertura y cierre.
- **Organización** de las jornadas de la convención.
- Montaje de material audiovisual.
- Comidas y catering servidos durante el congreso.

Los citados servicios de **organización** de congresos prestados a un destinatario, con la condición de empresario o profesional, como sería presumiblemente la empresa suiza, estarán no sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido conforme a la regla general del lugar de realización de las prestaciones de servicios establecida en el artículo 69.Uno.1º de la Ley 37/1992, según el cual:

“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 lo tanto, los citados servicios de **organización** de congresos no estarán sujetos en el territorio de aplicación del Impuesto dado que el destinatario de los mismos tiene la sede de su actividad situada fuera de dicho territorio (Suiza) y los servicios se prestan a dicha sede.

6. - El artículo 141 de la Ley 37/1992 establece lo siguiente:

“Artículo 141. Régimen especial de las agencias de viajes.

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

1º. 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.

2º. A las operaciones realizadas por los organizadores de circuitos turísticos en los que concurran las circunstancias previstas en el número anterior.

Dos. El régimen especial de las agencias de viajes no será de aplicación a las siguientes operaciones:

1º. Las ventas al público efectuadas por agencias minoristas de viajes organizados por agencias mayoristas.

2º. Las llevadas a cabo utilizando para la realización del viaje exclusivamente medios de transporte o de hostelería propios.

Tratándose de viajes realizados utilizando en parte medios propios y en parte medios ajenos, el régimen especial sólo se aplicará respecto de los servicios prestados mediante medios ajenos.”.

Conforme a lo establecido en la normativa citada, los servicios prestados por la consultante, en nombre propio, a la empresa suiza, para la realización de “viajes”, utilizando bienes entregados o servicios prestados por otros empresarios o profesionales, estarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido conforme al régimen especial de las agencias de viajes, en el capítulo VI, del título IX, de la Ley del Impuesto.

En particular, le será de aplicación este régimen a los siguientes servicios prestados en nombre propio y adquiridos por la consultante a otros empresarios:

- Alojamiento en hoteles.

- Servicio de transporte

- Servicios de comidas y catering, distintos de los que cabe atribuir, estrictamente, a la celebración del congreso.

Estos servicios sujetos al régimen especial se localizarán conforme a lo dispuesto en el artículo 144 de la Ley del Impuesto, según el cual:

“Las operaciones efectuadas por las agencias respecto de cada viajero para la realización de un viaje tendrán la consideración de prestación de servicios única, aunque se le proporcionen varias entregas o servicios en el marco del citado viaje.

Dicha prestación 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.”.

Es decir, estarán sujetos al Impuesto al estar la consultante establecida en el territorio de aplicación del mismo.

7. - 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.