

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V2777-11
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	22/11/2011
NORMATIVA	Ley 37/1992 art. 4; 11; 69-Uno; 70-Uno- 3º y 7º-
DESCRIPCION-HECHOS	La empresa consultante se dedica a la organización de eventos y ferias, incluyendo labores de captación de clientes, marketing y publicidad, contratación de espacios para la instalación de stands así como suministro de los propios stands y expositores. También se prestan servicios de traducciones y tareas informáticas, entre otros. En el mes de septiembre ha organizado la Feria Textil de la India, tanto en Barcelona como en Madrid, facturando sus servicios a un organismo con domicilio fiscal en la India.
CUESTION-PLANTEADA	Localización de los citados servicios y sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>1.- El artículo 4, apartado uno, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29), dispone que “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>Por su parte, el artículo 11 de la misma Ley 37/1992 califica como prestación de servicios “toda operación sujeta al citado tributo que, de acuerdo con esta Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.”.</p> <p>En particular, según señala el apartado dos del citado artículo 11, se considerarán prestaciones de servicios:</p> <p>“(…)</p> <p>3º. Las cesiones del uso o disfrute de bienes.</p> <p>(…)</p> <p>14º. La explotación de ferias y exposiciones.</p> <p>(…)”.</p> <p>Por lo tanto, el servicio relativo a la organización de una feria o a la cesión de espacios para la celebración de dichos eventos por terceros es una prestación de servicios a efectos del artículo 11 de la Ley 37/1992.</p> <p>2.- 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</p>

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.

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.

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.).

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, 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).”.

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 consultados constituyen servicios de **organización** de ferias de carácter complejo, por cuanto suelen componerse de una pluralidad de elementos estrechamente ligados y que forman una única prestación.

Así también, en relación con el alquiler de los stands y expositores que, según el escrito de consulta, son suministrados al contratante, la reciente sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 27 de octubre de 2011, C-530/09, señala:

“23. A este respecto, en relación con las prestaciones de servicios que pueden calificarse de accesorias a una actividad similar a las prestaciones de servicios contempladas por el artículo 52, letra a), de la Directiva 2006/112, entre las que se encuentran las actividades desarrolladas por los organizadores de ferias o exposiciones, el Tribunal de Justicia ha declarado que las diferentes categorías de prestaciones que figuran en el artículo 9, apartado 2, letra c), de la Sexta Directiva, de tenor equivalente al del artículo 52, letra a), de la Directiva 2006/112, comparten la característica común de realizarse generalmente con ocasión de acontecimientos concretos y que el lugar en el que estas prestaciones complejas se ejecutan materialmente es,

en principio, fácil de identificar, pues dichos acontecimientos se desarrollan en un sitio preciso (sentencia Gillan Beach, antes citada, apartado 24).

24. Se desprende de lo anterior que una prestación de servicios como la contemplada en la cuestión prejudicial puede calificarse de prestación accesoria en el sentido del artículo 52, letra a), de la Directiva 2006/112, cuando tiene por objeto la concepción y puesta a disposición temporal de un puesto para una feria de muestras o exposición de tema cultural, artístico, deportivo, científico, docente, recreativo, de entretenimiento o similar, o de un puesto correspondiente a un modelo cuya forma, tamaño, composición material o aspecto han sido fijados por el organizador de una feria o exposición determinada.

25. Como han subrayado cuantos han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia, en ese caso el diseño y puesta a disposición temporal de un puesto que se utilice en una feria o en una exposición específica deben considerarse constitutivos de una prestación accesoria a la actividad ejercida por el organizador de dicha feria o exposición, incluida en el artículo 52, letra a), de la Directiva 2006/112.”.

3.- Los criterios de localización a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido en las prestaciones de servicios se encuentran recogidos en los artículos 69, 70 y 72 de la Ley 37/1992.

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.

2º. Cuando el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que los servicios se presten por un empresario o profesional y la sede de su actividad económica o establecimiento permanente desde el que los preste o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, se encuentre en el territorio de aplicación del Impuesto.

(...)

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.

(...).

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.”.

4.- Por lo tanto, en lo que se refiere al servicio complejo de **organización** de ferias prestado a personas que tengan la consideración de empresarios o profesionales, a partir del día 1 de enero de 2011, tributarán según la regla general establecida en el artículo 69.Uno de la Ley 37/1992, esto es, se localizarán en el territorio donde radique la sede de la actividad económica del destinatario del servicio o donde éste disponga de 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.

Teniendo en cuenta que, como se establecía en el punto anterior, los servicios accesorios antes citados constituyen con la principal una prestación única, el régimen establecido en este punto

para los servicios consistentes en la **organización** de ferias será aplicable a los servicios accesorios a los mismos.

Responderán a esta regla de sujeción los servicios de puesta a disposición de espacios para una exposición prestados a destinatarios, empresarios o profesionales, que incluyan la prestación de los denominados servicios accesorios a la **organización** de ferias como pudieran ser, a título de ejemplo, los de traducción, ofimática, Internet, azafatas, medios audiovisuales, escénicos, restauración, montaje, mobiliario, seguridad, sanidad, limpieza, etc.

5-. En cambio, si el destinatario del servicio prestado por la consultante no tuviera la condición de empresario o profesional actuando como tal, la prestación de servicios se entendería realizada en el territorio de aplicación del Impuesto en virtud de la regla especial contenida en el artículo 70, apartado uno, número 7º de la Ley del Impuesto, ya que dicho servicio se presta materialmente en el citado territorio.

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.