

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V2848-10
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	30/12/2010
NORMATIVA	Ley 37/1992 arts. 4, 11, 69-Uno, 70-Uno-1º y 3, 91-Uno-2-13º
DESCRIPCION-HECHOS	<p>La consultante es una entidad residente en Estados Unidos de América sin establecimiento permanente en territorio español, que celebra en Barcelona una feria comercial de alcance internacional sobre la que ostenta los derechos de propiedad intelectual.</p> <p>La consultante, como promotora del evento, factura a los expositores sus servicios de organización de esta feria comercial. El servicio prestado a los expositores incluye, fundamentalmente, las tareas de organización y proyección comercial del evento, la cesión del espacio físico y montaje de stands, iluminación personal auxiliar, catering, etc.</p> <p>La consultante contrata a una entidad residente en territorio español que le proporciona los servicios necesarios para que el evento pueda realizarse. Dicha sociedad española actúa en nombre propio pero por cuenta de la consultante.</p> <p>En 2008 la consultante constituyó una filial en territorio español que tiene como actividad principal la prestación de servicios accesorios a la feria, como son la selección y negociación de tarifas con los prestadores de servicios de restauración, transporte, etc.</p>
CUESTION-PLANTEADA	<p>Calificación a efectos del Impuesto de las operaciones citadas.</p> <p>Lugar de realización a partir de 1 de enero de 2011.</p> <p>Tipo impositivo aplicable</p>
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 del 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>5º. Las obligaciones de hacer y no hacer y las -abstenciones estipuladas en contratos de agencia o venta en exclusiva o derivadas de convenios de distribución de bienes en áreas territoriales delimitadas.</p> <p>(...)</p> <p>14º. La explotación de ferias y exposiciones.</p> <p>15º. Las operaciones de mediación y las de agencia o comisión cuando el agente o comisionista actúe en nombre ajeno. Cuando actúe en nombre propio y medie en una prestación de servicios se entenderá que ha recibido y prestado por sí mismo los correspondientes servicios.</p> <p>(...)”.</p> <p>La operación realizada por la sociedad consultante relativa a la organización de una feria de carácter internacionales una prestación de servicios a efectos del artículo 11.</p> <p>La misma calificación de prestación de servicio, merece la operación realizada por la entidad residente en territorio español que proporciona a la consultante los servicios necesarios para</p>

que el **evento** pueda realizarse y que actúa en nombre propio pero por cuenta de la de la consultante.

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.

Señala el Tribunal en la primera de dichas sentencias lo siguiente:

“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.

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.

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 prestados por la consultante son servicios de **organización** de ferias si bien de carácter complejo por cuanto suelen componerse de una pluralidad de elementos estrechamente ligados y que forman una única prestación.

Dado que, de conformidad con el artículo 11, apartado dos, ordinal 15º, de la Ley 37/1992, en las operaciones de mediación en las que el agente actúe en nombre propio y medie en una prestación de servicios se debe entender que éste ha recibido y prestado por sí mismo los correspondientes servicios, a efectos de la consulta planteada se debe considerar que la entidad española esta prestando, por sí misma, los servicios de **organización** de ferias.

Finalmente, por lo que se refiere a los servicios de negociación de tarifas prestados a la consultante por una filial establecida en España, no parece que dichos servicios puedan por sí solos calificarse de servicios de **organización** de ferias.

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:

1º. Los relacionados con bienes inmuebles que radiquen en el citado territorio.

Se considerarán relacionados con bienes inmuebles, entre otros, los siguientes servicios:

a) El arrendamiento o cesión de uso por cualquier título de dichos bienes, incluidas las viviendas amuebladas.

(...)

3º. Los relacionados con manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas, juegos de azar o similares, como las ferias o exposiciones, incluyendo los servicios de **organización** de los mismos y los demás servicios accesorios a los anteriores, cuando se presten materialmente en dicho territorio, cualquiera que sea su destinatario.

(...)”

Por otra parte, la Ley 2/2010, de 1 de marzo, por la que se transponen determinadas Directivas en el ámbito de la imposición indirecta y se modifica la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes para adaptarla a la normativa comunitaria establece lo siguiente en su disposición transitoria primera:

“Disposición transitoria primera. Lugar de realización en el Impuesto sobre el Valor Añadido de los servicios de acceso relativos a manifestaciones culturales, artísticas o deportivas, ferias y exposiciones prestados a un empresario o profesional actuando como tal.

A partir del 1 de enero de 2011, el número 3º del apartado Uno del artículo 70 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, quedará redactado de la

siguiente forma:

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”.

4.- De conformidad con los artículos expuestos anteriormente, los servicios consistentes en la **organización** de ferias por la consultante, así como la cesión de espacios para la celebración de dichos eventos por terceros se entenderán localizados en el territorio de aplicación del Impuesto durante el año 2010 cuando estas manifestaciones tengan lugar efectivamente en el mismo.

Lo mismo sucederá respecto de los servicios tales como catering, montaje y desmontaje de stands, iluminación, alquiler de mobiliario, acceso a redes WI-FI en la celebración de eventos... etc., los cuales son considerados como accesorios a la **organización** del **evento** según la doctrina de esta Dirección General (consulta de 23 de octubre de 2008, nº V1907-08).

La doctrina, uniforme para todos los países comunitarios, consiste en considerar que los servicios prestados con ocasión de ferias y exposiciones (alquiler de "stands" para la exhibición, construcción de los "stands", alquiler de mobiliario y otros servicios), constituyen una prestación única a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, de forma tal, que no se cabe fraccionarlas o dividir las en varias prestaciones al objeto de dar a cada una de ellas su tratamiento específico. Se trata, bien de servicios relacionados directamente con inmuebles, en particular, con el inmueble en el que se desarrollase la feria, exposición o congreso, bien de servicios accesorios a los propios de los organizadores de tales eventos. En cualquier caso, la regla que se aplica en el conjunto de Estados de la Comunidad, es la de considerar estos servicios prestados en el territorio en el que se desarrolle la feria o exposición en cuestión, conclusión a la que conduce cualquiera de las dos consideraciones.

5.- No obstante, en lo que se refiere al **servicio** complejo de **organización** de ferias por la consultante, a partir del día 1 de enero de 2011 este **servicio** pasará a tributar según la regla general establecida en el artículo 69.Uno de la Ley 37/1992, esto es, se entenderán localizados en el territorio de aplicación del Impuesto cuando el destinatario no sea un empresario o profesional.

En el caso de que el destinatario sí tenga la consideración de empresario o profesional, estos servicios se localizarán en el territorio donde radique la sede de su actividad económica, o tenga 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.

6.- De acuerdo con lo previsto en el artículo 91, apartado uno.2, número 13º de la Ley 37/1992, tributarán al tipo impositivo reducido del 8 por ciento las prestaciones de servicios consistentes en la **organización** de exposiciones y ferias de carácter comercial que se entiendan realizadas en el territorio español de aplicación del Impuesto.

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.