

Consulta Vinculante V2135-16, de 18 de mayo de 2016 de la Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo

LA LEY 2307/2016

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Exenciones. El servicio de organización de ferias, congresos o eventos empresariales tiene la consideración de un servicio único de organización de los referidos servicios empresariales. El congreso organizado por una entidad que no tenga la condición de entidad de derecho público o establecimiento privado de carácter social estará sujeto y no exento del impuesto. Supuestos de no sujeción. Están no sujetas al impuesto las cantidades percibidas como contraprestación o pago por la aportación a una cuenta en participación con otra persona. Las cantidades percibidas por la organizadora en caso de incurrir en pérdidas no tienen carácter indemnizatorio sino que suponen parte de la contraprestación convenida por la prestación del servicio de organización del evento y tributan al tipo general del 21%. Base imponible. La base imponible de los servicios de cobro no minoran la contraprestación de los servicios de organización y gestión del congreso prestada por la organizadora.

DESCRIPCIÓN

La consultante, corporación de Derecho público que desarrolla actividades empresariales, va a contratar los servicios de una entidad para la organización de un congreso en nombre propio pero por cuenta de la consultante a celebrar en el territorio de aplicación del Impuesto. De esta forma, dicha entidad contratará en nombre propio los bienes y servicios necesarios para su organización y facturará en nombre propio las cuotas de inscripción a los asistentes. A la finalización del congreso, con independencia del servicio de organización, si de la organización del congreso se deriva un beneficio revertirá en la consultante, en el caso de que se genere una pérdida será compensada por esta a la organizadora.

La consultante también se plantea que los ingresos por cuotas de asociados y patrocinio se abonen en una cuenta bancaria de la consultante para posteriormente transferirlos a la organizadora.

CUESTIÓN

Tributación de las operaciones sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

CONTESTACIÓN

1.- El servicio de organización de ferias, congresos o eventos empresariales tendrá la consideración de un servicio único de organización de los referidos servicios empresariales. Así se ha definido por este Centro Directivo, entre otras, en contestación a consulta vinculante de fecha 27 de enero de 2016 número V0337-16.

Como tal servicio único o complejo de organización de congresos o eventos, el mismo deberá comprender, de forma integral, todo lo necesario para su celebración, estando compuesto de una pluralidad de elementos estrechamente ligados y que forman una única prestación, que sean facturados de forma conjunta, como, pudieran ser entre otros: el servicio de localización y reserva o alquiler de locales o recintos para la celebración, contratación de pólizas de seguros y gestión de permisos administrativos, acondicionamiento y decoración del espacio, incluyendo mobiliario,

servicio de azafatas, traducción y otros de apoyo; dirección, gestión y secretaría técnica y administrativa del congreso y gastos de estancia, manutención y transporte de los congresistas y ponentes, entre los que se puede incluir algún servicio recreativo como una comida o cena que no sea de trabajo o alguna visita cultural.

2.- En relación con la localización de esta prestación de servicios única, el artículo 69.Uno.1º de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992), 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."

De este modo, de la información facilitada en el escrito de consulta se pueden identificar las siguientes prestaciones de servicios:

1º La empresa organizadora se convierte en promotora y organizadora en nombre propio del evento que, a su vez, presta un servicio de organización y gestión profesional del congreso a la consultante que estará sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido al ser su destinataria, la corporación pública consultante, un empresario y profesional establecido en el territorio de aplicación del Impuesto. Este servicio quedará gravado al tipo impositivo general del 21 por ciento.

2º.- La empresa organizadora será quien organice en nombre propio el congreso y facture también en nombre propio la cuota de inscripción a los asistentes y de participación a los expositores, lo que determinará que prestará un servicios de acceso al evento a los asistentes al congreso, que conforme a lo establecido en los referidos números 3º y 7º del artículo 70.Uno de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992), que estarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo general del 21 por ciento al celebrarse el congreso en el territorio de aplicación del Impuesto.

Es importante señalar que, en lo concerniente a las cuotas de inscripción, el artículo 20.Uno.14º de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992), establece que:

"Estarán exentas de dicho Impuesto las siguientes operaciones:

(...)

14.º Las prestaciones de servicios que a continuación se relacionan efectuadas por entidades de Derecho público o por entidades o establecimientos culturales privados de carácter social:

(...)

d) La organización de exposiciones y manifestaciones similares."

No obstante, en el supuesto considerado no será de aplicación la referida exención puesto que el congreso va a ser organizado en nombre propio por una entidad que no tiene la condición de entidad de Derecho público o establecimiento privado de carácter social.

4.- Respecto al reparto de la liquidación de todos los ingresos y gastos derivados de la organización del congreso, respecto de la asignación del beneficio a la consultante o, en su caso, la cobertura de pérdidas, respecto de la primera cuestión parece que nos encontramos ante un negocio jurídico que guarda relación con el contrato de cuentas en participación regulado en los artículos 239 (LA LEY 1/1885) a 243 del Código de Comercio (LA LEY 1/1885), en el que el organizador se identifica con la figura del partícipe-gestor y la consultante con la del partícipe-no gestor.

En efecto, este partícipe-no gestor aporta el elemento necesario para el desarrollo de la actividad de organización del congreso a cambio de una participación en los beneficios.

En relación con la incidencia de estos negocios jurídicos en el Impuesto sobre el Valor Añadido, es criterio reiterado de este Centro Directivo, recogido, por todas ellas en la consulta con número de referencia V2255-13 de 9/07/2013, que de la firma de un contrato de "cuentas en participación" no nace un nuevo sujeto pasivo del Impuesto sobre el Valor Añadido distinto del partícipe-gestor. Toda vez que no existe explotación en común sino que la misma sigue llevándose a cabo íntegramente por este último como único titular jurídico de los bienes y derechos integrantes de la misma, debe considerarse también a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido que éste -el partícipe gestor- es el único titular del negocio en cuestión.

Por otra parte, el artículo 7, número 12º de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992), establece que no estarán sujetas al Impuesto:

"(...) 12º. Las entregas de dinero a título de contraprestación o pago."

Del precepto anterior se deduce que las cantidades que se perciban como contraprestación o pago por la aportación a una cuenta en participación con otra persona, no están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

En el supuesto objeto de consulta, también puede afirmarse que las cantidades percibidas por la consultante, en el supuesto de que de la liquidación de ingresos y gastos que realice la entidad organizadora resulte un beneficio, no suponga entrega de bienes o prestación de servicios alguna, sino únicamente el reparto de los resultados en efectivo conforme a lo dispuesto en el contrato y, por tanto, no supone la existencia de ninguna operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

No obstante, en el caso de que la liquidación anterior resultase negativa, por ser superiores los gastos incurridos por la organizadora a los ingresos, el pacto entre la consultante y la empresa organizadora lleva a que la consultante compense a la organizadora por dicho importe.

A las indemnizaciones hace expresa referencia el artículo 78 de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992) cuando establece que:

"Uno. La base imponible del Impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas.

Dos. En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación:

1º. Los gastos de comisiones, portes y transporte, seguros, primas por prestaciones anticipadas y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o preste el servicio, derivado de la prestación principal o de las accesorias a la misma.

(...)

Tres. No se incluirán en la base imponible:

1º. Las cantidades percibidas por razón de indemnizaciones, distintas de las contempladas en el apartado anterior que, por su naturaleza y función, no constituyan contraprestación o compensación de las entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto. (...)."

Respecto de la posible naturaleza indemnizatoria de estas cantidades, debe tenerse en cuenta que, de acuerdo con las condiciones de los acuerdos celebrados por las partes, la consultante encarga a un tercero la celebración de un congreso en nombre propio a cambio de un precio por los servicios de organización, precio fijado bajo la premisa de la organizadora no va incurrir en pérdidas por la organización del mismo.

De esta forma, parece deducirse que las cantidades percibidas por la entidad organizadora en el caso de incurrir en pérdidas no tienen un carácter indemnizatorio sino que suponen, en las condiciones señaladas en el supuesto específico objeto de consulta, parte de la contraprestación convenida por la prestación del servicio de organización del evento.

En estas circunstancias, la entidad organizadora deberá repercutir en factura el Impuesto sobre el Valor Añadido a la consultante al tipo impositivo general del 21 por ciento, con ocasión de su percepción.

5.- Por último, plantea el consultante la posibilidad de que los pagos por las cuotas satisfechas por participantes y, en su caso, patrocinadores, los cuales constituyen ingresos por servicios prestados en nombre propio por la organizadora, se abonen en una cuenta bancaria titularidad de la consultante, y posteriormente se transferirá este importe a la empresa organizadora.

En este caso hay que considerar que si la consultante contrata mediante precio con una entidad financiera un servicio de recepción de fondos en una cuenta de su titularidad y la posterior transferencia de los mismos a la empresa organizadora para el pago de los gastos asumidos, debe entenderse que la entidad financiera realiza una prestación de servicios cuya contraprestación será el precio acordado.

Esta prestación de servicios que puede calificarse como un servicio de intermediación en el pago estará exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido en los términos establecidos en el artículo 20.Uno.18º de la Ley del Impuesto que, establece la exención, entre otras, de las operaciones siguientes:

"18.º Las siguientes operaciones financieras:

a) Los depósitos en efectivo en sus diversas formas, incluidos los depósitos en cuenta corriente y cuentas de ahorro, y las demás operaciones relacionadas con los mismos, incluidos los servicios de cobro o pago prestados por el depositario en favor del depositante.

La exención no se extiende a los servicios de gestión de cobro de créditos, letras de cambio, recibos y otros documentos. Tampoco se extiende la exención a los servicios prestados al cedente en el marco de los contratos de "factoring", con excepción de los de anticipo de fondos que, en su caso, se puedan prestar en estos contratos.

No se considerarán de gestión de cobro las operaciones de abono en cuenta de cheques o talones.

(...)

h) Las operaciones relativas a transferencias, giros, cheques, libranzas, pagarés, letras de cambio, tarjetas de pago o de crédito y otras órdenes de pago.

La exención se extiende a las operaciones siguientes:

a') La compensación interbancaria de cheques y talones.

b') La aceptación y la gestión de la aceptación.

c') El protesto o declaración sustitutiva y la gestión del protesto.

No se incluye en la exención el servicio de cobro de letras de cambio o demás documentos que se hayan recibido en gestión de cobro. Tampoco se incluyen en la exención los servicios prestados al cedente en el marco de los contratos de "factoring", con excepción de los de anticipo de fondos que, en su caso, se puedan prestar en estos contratos.

i) La transmisión de los efectos y órdenes de pago a que se refiere la letra anterior, incluso la transmisión de efectos descontados.

(...)

m) La mediación en las operaciones exentas descritas en las letras anteriores de este número y en las operaciones de igual naturaleza no realizadas en el ejercicio de actividades empresariales o profesionales.

(...).".

No obstante, la mera prestación de servicios de gestión de cobro que pudiera efectuar la consultante cuando no cumpla con los requisitos que determinan la exención en las operaciones de mediación financiera no estará exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Por último debe tenerse en cuenta que el referido artículo 78.Tres.2º de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992), establece que no forman parte de la base imponible de las operaciones:

"2º Los descuentos y bonificaciones que se justifiquen por cualquier medio de prueba admitido en derecho y que se concedan previa o simultáneamente al momento en que la operación se realice y en función de ella.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación cuando las minoraciones de precio constituyan remuneraciones de otras operaciones."

En consecuencia, la base imponible de los servicios de gestión de cobro no deberá minorar la contraprestación de los servicios de organización y gestión del congreso que la entidad organizadora presta a la consultante.

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 (LA LEY 1914/2003).