

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

| | |
|------------------------------|---|
| NUM-CONSULTA | V1409-18 |
| ORGANO | SG de Impuestos sobre el Consumo |
| FECHA-SALIDA | 29/05/2018 |
| NORMATIVA | Ley 37/1992 arts. 4, 5, 20-uno-14º, 69-uno-1º, 70-uno-3º, 70-uno-7º- |
| DESCRIPCION-HECHOS | El consultante es una entidad sin ánimo de lucro no establecida en el territorio de aplicación del Impuesto que va a organizar en dicho territorio un congreso de carácter científico y divulgativo para cuyo acceso los asistentes deberán abonar una cuota. |
| CUESTION-PLANTEADA | Exención del Impuesto sobre el valor Añadido de las citadas cuotas de acceso. |
| 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 de diciembre), 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. La sujeción al Impuesto se produce con independencia de los fines o resultados perseguidos en la actividad empresarial o profesional o en cada operación en particular.”.</p> <p>El artículo 5 de la misma Ley establece, en cuanto al concepto de empresario o profesional, lo siguiente:</p> <p>“Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales:</p> <p>a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.</p> <p>No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.</p> <p>(...)</p> <p>Dos. Son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.</p> <p>En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.</p> <p>(...).”.</p> <p>Estos preceptos son de aplicación general y, por tanto, también para la consultante que, consecuentemente, tendrá la condición de empresario a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando ordene un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial o profesional, sea de fabricación, comercio, de prestación de servicios, etc., mediante la realización continuada de entregas de bienes o prestaciones de servicios, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en el desarrollo de la actividad.</p> <p>2.- 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, de fecha 27 de enero de 2016, número de referencia V0337-16, por lo que se remite a la misma.</p> <p>En cuanto a la localización de esta prestación de servicios única, el artículo 69.Uno de la Ley 37/1992, dispone que:</p> <p>“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</p> |

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 sobre el lugar de realización del hecho imponible, 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, cuyos destinatarios sean empresarios o profesionales 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.

Por su parte, si el destinatario no es un empresario o profesional actuando como tal, la referida prestación única se entenderá en todo caso realizada en el territorio de aplicación del Impuesto cuando se preste materialmente en el mismo.

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, cesión de espacios o stands para que los asistentes puedan exhibir sus productos y servicios, etc., entre los que se puede incluir algún servicio recreativo como una comida o cena que no sea de trabajo o alguna visita cultural.

Igualmente se entenderá realizado en el territorio de aplicación del Impuesto el servicio de acceso a los congresos o eventos empresariales objeto de consulta cuando no constituyan para su destinatario, ya se trate de un empresario o profesional o de una persona que no actúe como tal, un servicio complejo de organización en los términos señalados en el apartado anterior, como así parece deducirse de la información objeto de consulta, sino el mero derecho de entrada, acceso o asistencia a los mismos y el evento se desarrolle en dicho territorio.

3.- Por otra parte, en la medida que el evento tenga carácter científico y divulgativo, como se establece en el escrito de consulta, de resultar sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido podría resultar exento del Impuesto, en virtud de lo establecido en el artículo 20, apartado uno, número 14º de la Ley del impuesto, que dispone que:

“Estarán exentas de dicho Impuesto las siguientes operaciones:

(...)

14º. 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:

a) Las propias de bibliotecas, archivos y centros de documentación.

- b) Las visitas a museos, galerías de arte, pinacotecas, monumentos, lugares históricos, jardines botánicos, parques zoológicos y parques naturales y otros espacios naturales protegidos de características similares.
- c) Las representaciones teatrales, musicales, coreográficas, audiovisuales y cinematográficas.
- d) La organización de exposiciones y manifestaciones similares.”.

Este precepto es transposición al derecho interno de lo dispuesto por el artículo 132.1.n) de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido.

De acuerdo con el precepto comunitario, están exentas “determinadas prestaciones de servicios culturales (...) cuando sean realizadas por Entidades de Derecho Público o por otros organismos culturales reconocidos por el Estado miembro de que se trate.”.

Por tanto, las exposiciones y manifestaciones similares a las que se refiere el artículo 20.uno.14º de la Ley 37/1992 que, siempre que se cumpla el requisito subjetivo que establece dicho precepto, quedarán exentas del Impuesto, son aquellas que puedan considerarse como servicios culturales o de difusión de la cultura, como reiteradamente ha fijado este Centro directivo, entre otras, en las contestaciones a las consultas de 6 de septiembre de 2013, referencia V2679-13, la de 7 de octubre de 2014, referencia V2633-14 o más recientemente, la de 7 de octubre de 2015, referencia V2929-15.

Por el contrario, otras exposiciones o manifestaciones que no tengan dicho objeto y, en particular cuando tengan carácter comercial, quedarán fuera del ámbito objetivo del supuesto de exención citado.

Así, la exención se aplicará a las prestaciones de servicios en que consistan dichas exposiciones o manifestaciones culturales, o que se efectúen en el desarrollo de éstas, tales como el acceso a las mismas, a charlas, conferencias o presentaciones que se puedan efectuar en su transcurso y, en general, a prestaciones de servicios consistentes en exposiciones, congresos, manifestaciones y similares o que tengan lugar en el desarrollo de las mismas, cuyo objeto sea la difusión de la cultura, siempre que se presten por entidades de Derecho Público o por entidades o establecimientos culturales privados de carácter social, conforme se definen éstos por el apartado tres del mismo artículo 20 de la Ley 37/1992 que dispone que:

“A efectos de lo dispuesto en este artículo, se considerarán entidades o establecimientos de carácter social aquéllos en los que concurran los siguientes requisitos:

- 1º. Carecer de finalidad lucrativa y dedicar, en su caso, los beneficios eventualmente obtenidos al desarrollo de actividades exentas de idéntica naturaleza.
- 2º. Los cargos de presidente, patrono o representante legal deberán ser gratuitos y carecer de interés en los resultados económicos de la explotación por sí mismos o a través de persona interpuesta.
- 3º. Los socios, comuneros o partícipes de las entidades o establecimientos y sus cónyuges o parientes consanguíneos, hasta el segundo grado inclusive, no podrán ser destinatarios - principales de las operaciones exentas ni gozar de condiciones especiales en la prestación de los servicios.

Este requisito no se aplicará cuando se trate de las prestaciones de servicios a que se refiere el apartado uno, números 8º y 13º de este artículo.

(...).”.

En caso de que no se cumplan los requisitos para las exenciones anteriores, el servicio de acceso al evento divulgativo que la consultante pretende celebrar en el territorio de aplicación del Impuesto se encontrará sujeto y no exento, debiendo tributar al tipo general del 21 por ciento establecido en el artículo 90.Uno de la Ley 37/1992.

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.