

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V2844-18
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	26/10/2018
NORMATIVA	Ley 37/1992 arts. 4, 5, 69-uno-1º, 70-uno-3º y 7º, 78, 90, 91 y 164-uno-3º
DESCRIPCION-HECHOS	La consultante es una empresa que se dedica a la intermediación en la venta de entradas de espectáculos que son puestas a disposición de particulares y de agencias de viajes. La consultante cobra una comisión por la venta de entradas a los organizadores de los espectáculos, siendo un 10 por ciento sobre el valor de la entrada, y a su vez las agencias de viaje descuentan del mismo importe un 3 por ciento también como comisión por comprar las entradas, por lo que no se incrementa el precio que se cobra al cliente final respecto al que cobra el organizador.
CUESTION-PLANTEADA	<p>La consultante plantea el tipo impositivo aplicable a las entradas y a los servicios de intermediación prestados así como la forma en la que se deben facturar las citadas operaciones.</p> <p>Del mismo modo la consultante desea saber si puede deducir el Impuesto soportado por la compra de las entradas a los organizadores de los espectáculos.</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 de 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.</p> <p>El artículo 5, apartado uno, letra a) de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido establece que, a los efectos de lo dispuesto en dicha Ley, se reputarán empresarios o profesionales: "a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo."</p> <p>Por su parte, el apartado dos del citado artículo dispone lo siguiente:</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>(...)."</p> <p>Los citados preceptos son de aplicación general y, por tanto, también a la entidad consultante, a los organizadores de espectáculos y a las agencias de viajes dedicadas a la venta de entradas, que, consecuentemente, tendrán la condición de empresario o profesional en cuanto ordenen un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial o profesional, 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, siempre que las mismas se realicen a título oneroso.</p> <p>2.- En relación a las operaciones objeto de consulta, según la descripción de hechos la sociedad mercantil consultante presta un servicio de intermediación en la venta de entradas.</p> <p>A tal efecto, el artículo 11, apartado uno de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido "A los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, se entenderá por 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>Por su parte, el apartado dos, número 15º del mismo precepto, establece que, en particular, tendrán la condición de prestaciones de servicios "Las operaciones de mediación y las de agencia o comisión cuando el agente o comisionista actúe en nombre ajeno. Cuando actúe en</p>

nombre propio y medie en una prestación de servicios se entenderá que ha recibido y prestado por sí mismo los correspondientes servicios.”.

3.- En el supuesto objeto de consulta no se especifica de manera clara si la consultante actúa en nombre propio o en nombre ajeno, por lo que se resolverá la presente contestación atendiendo a ambas opciones:

En el caso de que la consultante intermedie en nombre ajeno en la venta de entradas, estará prestando un servicio de mediación al destinatario de esta operación de intermediación, que según se deduce de la información aportada parece ser el organizador del evento. Además del servicio de mediación el organizador presta un servicio de acceso a un espectáculo deportivo. La consultante no interviene en esta segunda operación, en la cual participarán el organizador y el adquirente final de la entrada.

4.- En el supuesto de que la consultante actúe en nombre propio en la venta de entradas, se entenderá que ha recibido y prestado por sí misma el correspondiente servicio de acceso a un espectáculo.

De acuerdo con lo expuesto anteriormente, la transmisión en nombre propio del servicio de acceso efectuado por la consultante y, en general, por un empresario o profesional, se encontrará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

En este sentido, si la consultante adquiere las entradas a espectáculos a otro empresario o profesional, como es el organizador del espectáculo, existirán, respecto a la venta de entradas, dos prestaciones de servicios: una prestación de un servicio de acceso del organizador del espectáculo a la consultante y otra del consultante al adquirente de la entrada.

5.- Las reglas generales de referentes al lugar de realización de las prestaciones de servicios vienen reguladas en el artículo 69 de la Ley 37/1992, cuyo apartado uno dispone lo siguiente:

“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:

1.º 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 su parte, el apartado Uno del artículo 70 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido establece una serie de reglas especiales aplicables a los servicios objeto de consulta, prevista en el números 3º y 7º en los siguientes términos:

“Uno. Se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:

(...)

3.º 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.

(...)

7.º 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, la prestación del servicio de acceso a un espectáculo prestado por un empresario o profesional se encontrará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido cuando dicha manifestación tenga lugar efectivamente en el citado territorio. En caso de que el espectáculo se celebrara fuera del territorio de aplicación del Impuesto, dicha operación no se encontraría sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

En relación con los servicios de mediación cuando el destinatario es un empresario o profesional, como es el organizador del espectáculo, será de aplicación la regla general del

artículo 69.Uno.1º de la Ley del Impuesto, encontrándose sujeto el servicio si el destinatario es un empresario o profesional establecido en el territorio de aplicación del Impuesto.

6.- En relación con el tipo impositivo aplicable a los servicios descritos, el artículo 90 de la Ley del Impuesto dispone que el impuesto se exigirá al tipo del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente. A tal efecto, el artículo 91.Uno.2.6º y 8º disponen que se aplicará el tipo del 10 por ciento a las operaciones siguientes:

“6.º La entrada a bibliotecas, archivos y centros de documentación, museos, galerías de arte, pinacotecas, teatros, circos, festejos taurinos, conciertos, y a los demás espectáculos culturales en vivo.

(...)

8.º Los espectáculos deportivos de carácter aficionado.”.

Por otra parte, el Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua define la palabra espectáculo en su primera acepción como “1. Función o diversión pública celebrada en un teatro, en un circo o en cualquier otro edificio o lugar en que se congrega la gente para presenciarla.”.

En consecuencia, las entradas consultadas, siempre que impliquen el acceso a espectáculos culturales en directo en los términos expuestos, tales como conciertos, obras de teatro o musicales, tributarán al tipo impositivo reducido del 10 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En relación con los espectáculos deportivos, tributarán al tipo del 10 por ciento en el caso de que se trate de espectáculos deportivos de carácter aficionado, en caso contrario, la entrada a los mismos tributará al tipo impositivo general del 21 por ciento.

Los servicios de mediación en nombre ajeno también tributarán al tipo impositivo general del 21 por ciento.

6.- Por último, respecto de la facturación de las adquisiciones de entradas, de acuerdo con el artículo 164, apartado Uno, número 3º, de la Ley 37/1992, sin perjuicio de lo establecido en el título anterior de dicha Ley, los sujetos pasivos del Impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se determinen reglamentariamente, a: “3º. Expedir y entregar factura de todas sus operaciones, ajustada a lo que se determine reglamentariamente.”.

El desarrollo reglamentario de dicho precepto se ha llevado a cabo por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE de 1 de diciembre), por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

El artículo 2, apartado 1, del citado Reglamento, establece lo siguiente:

“1. De acuerdo con el artículo 164.Uno.3.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, los empresarios o profesionales están obligados a expedir factura y copia de esta por las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en el desarrollo de su actividad, incluidas las no sujetas y las sujetas pero exentas del Impuesto, en los términos establecidos en este Reglamento y sin más excepciones que las previstas en él. Esta obligación incumbe asimismo a los empresarios o profesionales acogidos a los regímenes especiales del Impuesto sobre el Valor Añadido.

También deberá expedirse factura y copia de esta por los pagos recibidos con anterioridad a la realización de las entregas de bienes o prestaciones de servicios por las que deba asimismo cumplirse esta obligación conforme al párrafo anterior, a excepción de las entregas de bienes exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido por aplicación de lo dispuesto en el artículo 25 de la Ley del Impuesto.

(...)”.

Por su parte, el artículo 2, apartado 2, letra a), del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, dispone lo siguiente:

“2. Deberá expedirse factura y copia de ésta en todo caso en las siguientes operaciones:

a) Aquéllas en las que el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal, con independencia del régimen de tributación al que se encuentre acogido el empresario o profesional que realice la operación, así como cualesquiera otras en las que el destinatario así lo exija para el ejercicio de cualquier derecho de naturaleza tributaria.”.

En consecuencia, si la consultante media en nombre propio, los organizadores de los espectáculos estarán obligados a expedir y entregar factura a la consultante como destinataria de la operación. Además, la consultante deberá expedir factura por los servicios que presta a sus destinatarios, sean los clientes o a las agencias de viaje, correspondientes a la venta de las entradas, al tipo impositivo del 10 o el 21 por ciento según corresponda.

En caso de que la consultante preste un servicio de mediación en nombre ajeno, deberá expedir la factura correspondiente a los servicios de mediación que presta repercutiendo el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo impositivo general del 21 por ciento.

7.- En cuanto a la deducibilidad de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido, el Capítulo I del Título VIII de la Ley 37/1992, se ocupa de regular los requisitos y limitaciones para el ejercicio del derecho a la deducción del Impuesto.

Como señala el artículo 93 de la Ley, pueden hacer uso del derecho a deducir los sujetos pasivos del Impuesto que tengan la condición de empresarios o profesionales de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5 de esta Ley y hayan iniciado la realización habitual de entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a sus actividades empresariales o profesionales.

Además de la condición de empresario o profesional, la deducibilidad de las cuotas soportadas está condicionada al cumplimiento del resto de los requisitos señalados en la Ley en particular, el artículo 92. Dos de la Ley 37/1992 determina que el derecho a la deducción, que corresponde a los empresarios o profesionales en el desarrollo de sus actividades empresariales o profesionales, sólo procederá en la medida en que los bienes y servicios adquiridos se utilicen en la realización de las operaciones comprendidas en el artículo 94. Uno de la Ley del Impuesto, en el que figuran, entre otras, las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas.

Por otro lado, conviene traer a colación el artículo 97 de la Ley 37/1992, que regula cuáles serán los documentos justificativos del derecho a la deducción:

“Uno. Sólo podrán ejercitar el derecho a la deducción los empresarios o profesionales que estén en posesión del documento justificativo de su derecho.

A estos efectos, únicamente se considerarán documentos justificativos del derecho a la deducción:

1.º La factura original expedida por quien realice la entrega o preste el servicio o, en su nombre y por su cuenta, por su cliente o por un tercero, siempre que, para cualquiera de estos casos, se cumplan los requisitos que se establezcan reglamentariamente.

(...)

Dos. Los documentos anteriores que no cumplan todos y cada uno de los requisitos establecidos legal y reglamentariamente no justificarán el derecho a la deducción, salvo que se produzca la correspondiente rectificación de los mismos. El derecho a la deducción de las cuotas cuyo ejercicio se justifique mediante un documento rectificativo sólo podrá efectuarse en el período impositivo en el que el empresario o profesional reciba dicho documento o en los siguientes, siempre que no haya transcurrido el plazo al que hace referencia el artículo 100 de esta Ley, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado dos del artículo 114 de la misma.

(...).”.

En consecuencia, el ejercicio del derecho a la deducción de las cuotas deberá ajustarse a lo establecido, con carácter general, en el Título VIII de la Ley 37/1992.

8.- 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.