

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA**  
**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**  
**Consultas Vinculantes**

<b>NUM-CONSULTA</b>	V0009-20
<b>ORGANO</b>	SG de Impuestos sobre el Consumo
<b>FECHA-SALIDA</b>	09/01/2020
<b>NORMATIVA</b>	Ley 37/1992 arts. 20-Uno-14º y tres, 164-uno
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	La consultante es una entidad sin ánimo de lucro con sede en Australia que tiene la intención de organizar un congreso médico de Psiquiatría en territorio de aplicación del Impuesto.
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	Aplicación de la exención del artículo 20.uno.14º y facturación del servicio de acceso a los asistentes y si debe presentar declaraciones en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido
<b>CONTESTACION-COMPLETA</b>	<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), establece que:</p> <p>“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>Adicionalmente dispone el artículo 5 de la misma Ley que:</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>(...)</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>Las actividades descritas en el escrito de consulta suponen la ordenación por cuenta propia de medios de producción materiales y de recursos humanos, o de uno sólo de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de determinados servicios, por lo que dichas actividades estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido cuando se realicen en el territorio de aplicación del Impuesto.</p> <p>Esta contestación se realiza bajo la premisa de que los asistentes al congreso pueden ser tanto empresarios o profesionales, actuando como tales, así como consumidores finales que no actúan como empresarios ni profesionales, y que la consultante no se encuentra establecida ni dispone de un establecimiento permanente en el territorio de aplicación del Impuesto.</p> <p>2.- Por otra parte, en relación con el lugar donde debe entenderse realizado el servicio de acceso al congreso que va a prestar la consultante a los congresistas, dentro de las reglas especiales de localización de servicios contenidas en la Ley 37/1992, el artículo 70.Uno.3º de la misma, se establece que, se entenderá prestado en el territorio de aplicación del Impuesto:</p> <p>“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.”.</p> <p>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:</p> <p>“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:</p> <p>(...)</p>

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 acuerdo con los anteriores preceptos, el servicio de acceso al congreso médico que va a realizar la consultante se entenderá prestado en el territorio de aplicación del Impuesto cualquiera que sea su destinatario al celebrarse el mismo en dicho territorio y quedará sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido.

3.- No obstante lo anterior, el artículo 20.Uno, número 14º de la Ley del impuesto, 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 (DO L 347 de 11.12.2006).

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 aquéllas que puedan considerarse como servicios culturales o de difusión de la cultura, entre las que han de incluirse los congresos médicos tal y como reiteradamente ha fijado este Centro directivo como en las contestaciones vinculantes de 6 de septiembre de 2013, consulta V2679-13, la de 7 de octubre de 2014, consulta V2633-14 y más recientemente, la de 29 de mayo de 2019, consulta V1187-19.

Por el contrario, otras exposiciones o manifestaciones que no tengan dicho objeto, 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.

Las entidades que cumplan los requisitos anteriores podrán solicitar de la Administración tributaria su calificación como entidades o establecimientos privados de carácter social en las condiciones, términos y requisitos que se determinen reglamentariamente. La eficacia de dicha calificación, que será vinculante para la Administración, quedará subordinada, en todo caso, a la

subsistencia de las condiciones y requisitos que, según lo dispuesto en esta Ley, fundamentan la exención.

Las exenciones correspondientes a los servicios prestados por entidades o establecimientos de carácter social que reúnan los requisitos anteriores se aplicarán con independencia de la obtención de la calificación a que se refiere el párrafo anterior, siempre que se cumplan las condiciones que resulten aplicables en cada caso.”.

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

3.- En relación con el sujeto pasivo de las operaciones, cuando el prestador del servicio no se encuentre establecido en el territorio de aplicación del Impuesto será el destinatario que tenga la condición de empresario o profesional el sujeto pasivo del Impuesto, cuando esté establecido en dicho territorio, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 84.Uno.2º de la Ley 37/1992 según el cual:

“Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto:

1.º Las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto, salvo lo dispuesto en los números siguientes.

2.º Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto en los supuestos que se indican a continuación:

a) Cuando las mismas se efectúen por personas o entidades no establecidas en el territorio de aplicación del Impuesto.

No obstante, lo dispuesto en esta letra no se aplicará en los siguientes casos:

a’) Cuando se trate de prestaciones de servicios en las que el destinatario tampoco esté establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, salvo cuando se trate de prestaciones de servicios comprendidas en el número 1.º del apartado uno del artículo 69 de esta Ley.

(...).”.

Por tanto, la consultante será sujeto pasivo del Impuesto en relación con las operaciones objeto de consulta cuando su destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal o cuando sea un empresario o profesional no establecido en el territorio de aplicación del Impuesto.

No obstante, cuando su destinatario sea un empresario o profesional actuando como tal, que se encuentra establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, será el sujeto pasivo del Impuesto en relación con las referidas prestaciones de servicios de la que sean destinatarios al ser efectuadas por la consultante no establecida en dicho territorio.

4.- Por otra parte, en la medida que la consultante podría resultar sujeto pasivo del Impuesto, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 164 de la Ley 37/1992 que establece lo siguiente:

“Artículo 164. Obligaciones de los sujetos pasivos.

Uno. Sin perjuicio de lo establecido en el Título anterior, los sujetos pasivos del impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se determinen reglamentariamente, a:

1.º Presentar declaraciones relativas al comienzo, modificación y cese de las actividades que determinen su sujeción al impuesto.

2.º Solicitar de la Administración el número de identificación fiscal y comunicarlo y acreditarlo en los supuestos que se establezcan.

3.º Expedir y entregar factura de todas sus operaciones, ajustada a lo que se determine reglamentariamente.

4.º Llevar la contabilidad y los registros que se establezcan en la forma definida reglamentariamente, sin perjuicio de lo dispuesto en el Código de Comercio y demás normas contables.

5.º Presentar periódicamente o a requerimiento de la Administración, información relativa a sus operaciones económicas con terceras personas.

6.º Presentar las declaraciones-liquidaciones correspondientes e ingresar el importe del impuesto resultante.

Sin perjuicio de lo previsto en el párrafo anterior, los sujetos pasivos deberán presentar una declaración-resumen anual.

(...):”.

4.- El desarrollo reglamentario de la obligación de expedir y entregar factura se contiene en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el artículo primero del Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE de 1 de diciembre), cuyo artículo 2 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.

(...)

2. Deberá expedirse factura y copia de esta 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.

(...)

3. La obligación de expedir factura a que se refieren los apartados anteriores, se ajustará a las normas establecidas en este Reglamento, en los siguientes supuestos:

a) Cuando la entrega de bienes o la prestación de servicios a que se refiera se entienda realizada en el territorio de aplicación del Impuesto, salvo en los siguientes supuestos:

a´) Cuando el proveedor del bien o prestador del servicio no se encuentre establecido en el citado territorio, el sujeto pasivo del Impuesto sea el destinatario para quien se realice la operación sujeta al mismo y la factura no sea expedida por este último con arreglo a lo establecido en el artículo 5 de este Reglamento.

b´) Cuando el prestador del servicio se encuentre acogido a alguno de los regímenes especiales a los que se refiere el capítulo 6, del título XII de la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido y no sea España el Estado miembro de identificación, a efectos de lo establecido en el capítulo XI del título IX de la Ley del impuesto.

(...):”.

Sin embargo, el artículo 3 del mismo reglamento establece las excepciones a la obligación de expedir factura en los siguientes términos:

“1. No existirá obligación de expedir factura, salvo en los supuestos contenidos en el apartado 2 del artículo 2 de este Reglamento, por las operaciones siguientes:

a) Las operaciones exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido, en virtud de lo establecido en el artículo 20 de su ley reguladora, con excepción de las operaciones a que se refiere el apartado 2 siguiente. No obstante, la expedición de factura será obligatoria en las operaciones exentas de este Impuesto de acuerdo con el artículo 20.Uno.2.º, 3.º, 4.º, 5.º, 15.º, 20.º, 21.º, 22.º, 24.º y 25.º de la Ley del Impuesto.

(...):”.

De esta forma, si la consultante realizara exclusivamente en el territorio de aplicación del Impuesto operaciones exentas en virtud de lo previsto en el artículo 20.Uno, número 14º de la Ley del Impuesto a consumidores finales no tendrá obligación de expedir factura pues solo realizaría operaciones exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido en virtud del artículo 20 de la Ley, y sin que sea ninguna de las exenciones excluidas en el artículo 3.1.a) del reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

Por tanto, la consultante deberá expedir y entregar factura por el servicio de acceso que presta a los congresistas en el territorio de aplicación del Impuesto, con independencia de que el mismo esté exento del Impuesto en los términos señalados cuando el destinatario sea empresario o profesional a efectos del Impuesto. La factura expedida en estos casos por la consultante, bajo la premisa de que no está establecida en territorio de aplicación del Impuesto, se ajustará a las normas establecidas en el reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, salvo en el caso de que el destinatario de las operaciones asuma la condición de sujeto pasivo mediante el mecanismo de inversión del sujeto pasivo y no sea éste último quien emita materialmente la factura conforme al artículo 5 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

5.- Por último, en relación con la obligación general que incumbe al sujeto pasivo del Impuesto de presentar las declaraciones-liquidaciones y la declaración-resumen anual, contenida en el artículo 164.Uno.6º de la Ley 37/1992, el artículo 71 del Reglamento del Impuesto aprobado mediante el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE de 31/12/1992) que:

“1. Salvo lo establecido en relación con las importaciones, los sujetos pasivos deberán realizar por sí mismos la determinación de la deuda tributaria mediante declaraciones-liquidaciones ajustadas a las normas contenidas en los apartados siguientes.

Los empresarios y profesionales deberán presentar las declaraciones-liquidaciones periódicas a que se refieren los apartados 3, 4 y 5 de este artículo, así como la declaración resumen anual prevista en el apartado 7, incluso en los casos en que no existan cuotas devengadas ni se practique deducción de cuotas soportadas o satisfechas.

La obligación establecida en los párrafos anteriores no alcanzará a aquellos sujetos pasivos que realicen exclusivamente las operaciones exentas comprendidas en los artículos 20 y 26 de la Ley del Impuesto.

(...).”.

En consecuencia, si la consultante realiza exclusivamente en el territorio de aplicación del Impuesto operaciones exentas comprendidas en el artículo 20 de la Ley 37/1992, tales como las prestaciones de servicios de acceso al congreso médico que organiza, en los términos establecidos en el artículo 20.Uno, número 14º de la Ley, queda exonerada de la obligación de presentar declaraciones-liquidaciones periódicas y la declaración resumen anual por el Impuesto sobre el Valor Añadido.

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.