

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA **V3286-19**

ORGANO SG de Impuestos sobre el Consumo

FECHA-SALIDA 28/11/2019

NORMATIVA Ley 37/1992 art. 11-Dos-15º-141 a 147

DESCRIPCION-HECHOS La consultante es una sociedad que organiza a través de una plataforma digital reuniones entre personas con intereses comunes para participar en actividades recreativas o deportivas tales como visita de la ciudad en bicicleta, comida en un restaurante, tarde de copas en una terraza o entradas a museos o espectáculos. La consultante diseña el plan de actividades y subcontrata su gestión a una agencia de viajes del lugar en donde se desarrolla la actividad. El transporte y el alojamiento son opcionales y los clientes lo deberán contratar con la agencia de viajes oportuna. En caso de actividades o espectáculos de terceros que requieran reserva, la consultante adquirirá las entradas con antelación e incluirá el precio de las mismas en su servicio global.

CUESTION-PLANTEADA 1. Tributación en el Impuesto sobre el Valor Añadido de la actividad.
2. Epígrafes de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas en los que se debe de dar de alta el consultante.

CONTESTACION-COMPLETA A) En relación con el Impuesto sobre Actividades Económicas, se informa lo siguiente:

1.- Conforme a lo dispuesto por el apartado 1 del artículo 78 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, el hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas "... está constituido por el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto."

Se considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico, cuando suponga la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios (artículo 79.1, TRLRHL).

En idéntico sentido se expresa la regla 2ª de la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, al establecer "El mero ejercicio de cualquier actividad económica especificada en las tarifas, así como el mero ejercicio de cualquier otra actividad de carácter empresarial, profesional o artístico no especificada en aquellas, dará lugar a la obligación de presentar la correspondiente declaración de alta y de contribuir por este impuesto, salvo que en la presente Instrucción se disponga otra cosa."

La regla 4ª de la citada Instrucción, que regula el régimen general de facultades, señala en el apartado 1, "Con carácter general, el pago de la cuota correspondiente a una actividad faculta, exclusivamente, para el ejercicio de esa actividad, salvo que en la Ley reguladora de este Impuesto, en las Tarifas o en la presente Instrucción se disponga otra cosa."

Son sujetos pasivos del Impuesto las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, siempre que realicen en territorio nacional cualquiera de las actividades que originan el hecho imponible (artículo 83, TRLRHL).

De todo lo anterior se desprende que quedan sujetas al Impuesto sobre Actividades Económicas exclusivamente las actividades que se ejerzan en los términos del artículo 79.1 siempre que se realicen en territorio nacional, quedando fuera del ámbito del citado tributo local las actividades que se realicen en el extranjero por no constituir el hecho imponible del citado Impuesto.

En la medida en que la sociedad consultante ejerza en territorio nacional actividades económicas, en los términos del artículo 79.1 del TRLRHL, esto es, cuando en su ejercicio

ordene por su cuenta medios de producción y/o recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, quedará sujeta al Impuesto sobre Actividades Económicas, ya que se realiza el hecho imponible del citado tributo local.

Por el contrario, si la sociedad consultante efectuase materialmente prestaciones de servicios fuera del territorio español, por el ejercicio de dichas actividades no estaría sujeta al Impuesto sobre Actividades Económicas, con arreglo a lo previsto por el artículo 78.1 del TRLRHL.

2.- Por otra parte, y según reiterada doctrina de la extinta Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales y de este Centro Directivo a través de numerosas contestaciones a consultas tributarias, las prestaciones de servicios a través de la red Internet u otros medios electrónicos, deben tributar de acuerdo con la verdadera naturaleza de la actividad económica ejercida, dependiendo de las condiciones que concurran en todo caso.

En consecuencia y según todo lo expuesto, la sociedad consultante deberá figurar dada de alta en tantas rúbricas de las Tarifas como actividades efectivamente ejerza en territorio nacional, de acuerdo con lo previsto por las reglas 2ª y 4ª.1 de la Instrucción.

Así, a título de ejemplo y refiriéndonos a las actividades mencionadas en el escrito de consulta, las cuales se sintetizan en la organización, a través de plataformas digitales, de actividades recreativas o deportivas con la finalidad de reunir grupos de personas con intereses comunes, considerando que tales actividades se ejercen en territorio nacional, la sociedad consultante deberá figurar inscrita en las siguientes rúbricas de la sección primera de las Tarifas:

- Por la actividad consistente en la organización de tardes de copas en discotecas o terrazas y comidas en restaurantes, en el epígrafe 979.9, "Otros servicios personales n.c.o.p.". Dicha clasificación se efectúa en virtud de lo previsto en la regla 8ª de la Instrucción, al no hallarse dicha actividad especificada en las Tarifas del Impuesto.
- Por la organización de visitas a museos, entradas a espectáculos, recorridos de la ciudad en bicicleta y actividades al aire libre (excursiones, visitas a parques naturales, senderismo, marcha, etc.) en el grupo 755, "Agencias de viajes".
- Si organiza actividades deportivas al aire libre, tales como cursos de buceo, natación, escalada, etc., en el epígrafe 967.2, "Escuelas y servicios de perfeccionamiento del deporte".
- Si organiza actividades de carácter cultural, v.g. charlas, coloquios, visitas a exposiciones, etc., en el epígrafe 966.9, "Otros servicios culturales n.c.o.p.".

B) En relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido se informa lo siguiente:

3.- El Capítulo VI del Título IX de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), artículos 141 a 147, regula el régimen especial de agencias de viajes, según la nueva redacción dada por la Ley 28/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, y la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras (BOE de 28 de noviembre).

En este sentido, el artículo 141 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido establece lo siguiente:

"Uno. El régimen especial de las agencias de viajes será de aplicación:

1.º A las operaciones realizadas por las agencias de viajes cuando actúen en nombre propio respecto de los viajeros y utilicen en la realización del viaje bienes entregados o servicios prestados por otros empresarios o profesionales.

A efectos de este régimen especial, se considerarán viajes los servicios de hospedaje o transporte prestados conjuntamente o por separado y, en su caso, con otros de carácter accesorio o complementario de los mismos.

2.º A las operaciones realizadas por los organizadores de circuitos turísticos y cualquier empresario o profesional en los que concurran las circunstancias previstas en el número anterior.

Dos. El régimen especial de las agencias de viajes no será de aplicación a las operaciones llevadas a cabo utilizando para la realización del viaje exclusivamente medios de transporte o de hostelería propios.

Tratándose de viajes realizados utilizando en parte medios propios y en parte medios ajenos, el régimen especial sólo se aplicará respecto de los servicios prestados mediante medios ajenos."

En consecuencia, será de aplicación el régimen especial de las agencias de viajes a las prestaciones de servicios que constituyan un servicio de viajes compuesto necesariamente por un único servicio principal de alojamiento o de transporte, o por un servicio de transporte y/o

alojamiento prestado conjuntamente con otros servicios accesorios o complementarios de los mismos en las condiciones señaladas.

Del escrito de consulta resulta que la entidad consultante no presta el servicio de alojamiento ni el servicio de transporte por lo que el servicio prestado no puede catalogarse como un servicio de viaje y por tanto no será de aplicación el régimen especial sino el general del Impuesto.

4.- Por otra parte, el apartado uno del artículo 11 de la Ley 37/1992 califica como prestación de servicios toda operación sujeta al Impuesto que, de acuerdo con la Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.

En particular, el apartado dos, de este mismo artículo 11, dispone que tienen la consideración de prestaciones de servicios:

“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.”.

Del escrito de consulta resulta que la entidad consultante organiza reuniones en nombre propio, adquiriendo determinados servicios que posteriormente ofrece a sus clientes. Por tanto, en estos casos se entenderá que ella misma es la que presta el correspondiente servicio.

3.- Las reglas referentes al lugar de localización de los servicios se encuentran recogidas en los artículos 69, 70 y 72 de la Ley 37/1992.

En particular, el artículo 69.Uno, de la citada Ley establece 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.

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.

(...).”.

Por tanto, los servicios generales de organización de actividades por la consultante estarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido cuando, como parece deducirse de las actividades realizadas, los destinatarios de las mismas no tengan la condición de empresario o profesional.

Por otra parte, el artículo 70 de la Ley 37/1992 establece una serie de reglas especiales para la localización de servicios que serán de aplicación preferente a la regla general del artículo 69 anteriormente citado.

En particular, y en relación con los servicios de entradas a espectáculos, el artículo 70. Uno.7.º c) de la citada Ley, recoge que se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:

“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 el caso de los servicios prestados en nombre propio por la consultante consistentes la organización de visitas a museos o entradas a espectáculos celebrados en el territorio de aplicación del Impuesto, de acuerdo con el artículo 70.Uno.7º.c) de la Ley del Impuesto, se encontrarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido siempre y cuando tal manifestación se realice efectivamente en el territorio de aplicación del Impuesto.

En este caso, la consultante deberá, por tanto, repercutir la cuota correspondiente del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En relación al tipo impositivo aplicable, de acuerdo con el artículo 90 de la Ley 37/1992, el Impuesto se exigirá al tipo del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente. En este sentido, el artículo 91.Uno.2 establece un tipo del 10 por ciento, entre otras, a las siguientes prestaciones de servicios:

“(...)

6.º La entrada a bibliotecas, archivos y centros de documentación y museos, galerías de arte y pinacotecas.

(...)

8.º Los espectáculos deportivos de carácter aficionado.

9.º Las exposiciones y ferias de carácter comercial.

(...).”.

5.- Del escrito de consulta no puede conocerse el tipo de evento concreto al que se refieren o pueden referirse las entradas vendidas por la consultante a sus clientes. Tratándose de alguno de los anteriores supuestos recogidos por el artículo 91.Uno.2 de la Ley 37/1992, el tipo impositivo aplicable será el reducido del 10 por ciento. En otro caso, el tipo impositivo aplicable será el general del 21 por ciento.

Por último, en relación con los servicios de restauración el artículo 70.Uno.5º A) de la Ley del Impuesto señala que se entenderán prestados en territorio de aplicación del Impuesto los restantes servicios de restauración cuando se presten materialmente en el territorio de aplicación del Impuesto.

Por tanto, en el supuesto de que el consultante prestase tales servicios en dicho territorio los mismos estarían sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido.

En relación al tipo impositivo aplicable, el artículo 91.Uno.2 establece un tipo del 10 por ciento, entre otras, a las siguientes prestaciones de servicios:

“(...)

2.º Los servicios de hostelería, acampamento y balneario, los de restaurantes y, en general, el suministro de comidas y bebidas para consumir en el acto, incluso si se confeccionan previo encargo del destinatario.

(...).”.

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.