

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V0587-20
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	16/03/2020
NORMATIVA	Ley 37/1992 arts. 20-UNO-14, 91-UNO-2-6º, 91-UNO-2-9º
DESCRIPCION-HECHOS	<p>La entidad consultante se dedica a la contratación, promoción y producción de todo tipo de actividades artísticas y culturales. La consultante va a celebrar un congreso de magia en territorio de aplicación del Impuesto que constará de diversas conferencias y sesiones, debiendo los participantes del congreso satisfacer una cuota de inscripción.</p> <p>Para el acceso al congreso, existen dos modalidades de inscripción: el primer tipo de entrada da derecho a acceder a las galas realizadas por los artistas profesionales de la magia; mientras que el segundo tipo de entrada da derecho al acceso a las conferencias y concursos de magia.</p>
CUESTION-PLANTEADA	Tipo impositivo aplicable a las cuotas de acceso al congreso a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido
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>

(...).".

Adicionalmente, el artículo 11 de la Ley 37/1992 define el hecho imponible prestación de servicios como "toda operación sujeta al citado tributo que, de acuerdo con esta Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes."

Estos preceptos son de aplicación general y, por tanto, también para la consultante que, consecuentemente, tendrá la condición de empresario o profesional 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.

2.- Determinada la sujeción al Impuesto de tales actividades, en la medida en que el congreso parece tener una naturaleza divulgativa y cultural, es preciso plantear la posible exención de los mismos. En relación con el servicio de acceso al congreso objeto de consulta, el artículo 20.Uno, número 14º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, 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 que establece que 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 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:

1.º Carecer de finalidad lucrativa y dedicar, en su caso, los beneficios eventualmente obtenidos al desarrollo de actividades exentas de idéntica naturaleza.

2.º 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.

3.º 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 8.º y 13.º, de este artículo.

(...)”.

4.- Por otra parte, y contestando a la cuestión planteada por la consultante, en caso de que no se cumplieren los requisitos para la aplicación de la exención contenida en el artículo 20.Uno.14º de la Ley 37/1992, el servicio de acceso quedará gravado al tipo impositivo general del 21 por ciento establecido en el artículo 90.Uno de la Ley 37/1992 salvo que resulte de aplicación, el tipo reducido previsto en el artículo 91, apartado uno, número 2, ordinal 6º, de la Ley del Impuesto, que establece que se aplicará el tipo del 10 por ciento a las siguientes prestaciones de servicios:

“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.”.

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.”.

Por lo tanto, el acceso o entrada a las actuaciones en vivo que organice el consultante, siempre que tengan la consideración de espectáculo, tributarán al tipo reducido del Impuesto sobre el Valor Añadido.

5.- Por otro lado, el artículo 91, apartado uno, número 2, ordinal 9º de la Ley 37/1992, según redacción dada por el artículo 60 de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017, determina que se aplicará el tipo impositivo del 10 por ciento a las prestaciones de servicios siguientes:

“9º. Las exposiciones y ferias de carácter comercial.”.

Este Centro directivo ya se ha pronunciado sobre la aplicación del tipo reducido estableciendo que su ámbito objetivo está limitado a las ferias y exposiciones de carácter comercial, sin que se puedan considerar incluidas en el mismo las exposiciones, ferias o manifestaciones cuyo objeto principal sea la difusión o promoción de la cultura o el conocimiento científico. Esta misma conclusión es aplicable incluso si en dichas ferias, exposiciones o manifestaciones culturales se comercializan productos o se promueven comercialmente los productos de ciertos empresarios o profesionales.

El carácter cultural o comercial de una feria o exposición dependerá de la finalidad u objeto de la misma, de forma que tendrán carácter comercial aquellas ferias o exposiciones que tengan por objeto la promoción de los bienes o servicios de los participantes.

Considerando, pues, que la aplicación del tipo impositivo reducido que regula el artículo 91.Uno.2.9º de la Ley 37/1992 está limitada a ferias y exposiciones de carácter comercial en los términos expuestos, los servicios que, prestados por los promotores de tales eventos, quedarán sujetos a dicho gravamen reducido comprenderán, entre

otros, el alquiler o cesión del espacio necesario, dentro de la feria o exposición a los participantes, instalación o decoración de los stands, cesión de mobiliario, electricidad, servicios de telecomunicaciones, cesión de personas auxiliar, publicidad y demás servicios que se presten a dichos participantes o, en su caso, a los visitantes como el servicio de acceso, y sean necesarios para su normal desarrollo.

De lo expuesto anteriormente deben extraerse dos requisitos fundamentales para que proceda la aplicación del tipo reducido que se está analizando:

1º Debe tratarse de servicios prestados en el marco de ferias o exposiciones de carácter comercial.

2º Los servicios deben ser prestados por el promotor de la feria o exposición con independencia de la naturaleza pública o privada del mismo y del destinatario de tales servicios.

A tales efectos, tiene la consideración de organizador de una feria o exposición la persona o entidad que lleve a cabo la ordenación de los medios materiales y humanos o de uno de ellos con la finalidad de que tal feria o exposición se celebre.

Por consiguiente, el referido tipo reducido se aplicará, en su caso, a los servicios, tales como el diseño, construcción y decoración de stands, que sean prestados directamente por los organizadores de ferias y exposiciones comerciales tanto a los participantes en las mismas como a los visitantes de dichas manifestaciones.

Por el contrario, no será aplicable el tipo impositivo reducido a los servicios que se efectúan por otras entidades no promotoras de la feria o exposición que, por tanto, tributarán al tipo impositivo del 21 por ciento con independencia de que dicha entidad tenga carácter público o privado.

En consecuencia, el servicio de organización del congreso, así como el acceso a los mismos efectuado por la consultante quedará gravado al tipo general del 10 por ciento, siempre que este tenga la consideración de un evento comercial en los términos descritos en esta contestación, con independencia de que la entidad consultante tenga la consideración de establecimiento privado de carácter social.

En otro caso, si la entidad cumple con los requisitos del artículo 20.Tres de la Ley del Impuesto, antes señalados, y el congreso tiene una finalidad cultural o de difusión de la cultura, el servicio de acceso al mismo estará exento del 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.