

BASE DE DATOS [NORMACEF](#)

Referencia: NFC055841

DGT: 11-09-2015

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2646/2015

SUMARIO:

IVA. Exenciones. Operaciones asimiladas a las exportaciones. Entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el marco de las relaciones diplomáticas y consulares. Una mercantil ha sido contratada por una organización internacional con sede en Bruselas, para que organice y provea todos los servicios necesarios para la celebración de una reunión global del organismo que va a celebrar en el territorio de aplicación del Impuesto. A estos efectos, el organismo internacional no dispone de NIF a efectos del IVA pero tiene reconocida por la Administración tributaria belga la exención en el IVA. En la medida que la organización internacional destinataria de los servicios de la consultante con sede en Bruselas no dispone de un NIF a efectos del IVA atribuido por la Administración tributaria belga no tendrá la consideración de empresario o profesional actuando como tal y por tanto los servicios descritos de los que sea destinataria se entienden realizados en el territorio de aplicación del Impuesto, de conformidad con lo establecido en el art. 69.Uno.2.º de la Ley 37/1992 (Ley IVA), al ser prestados por un empresario o profesional cuya sede de actividad se encuentra en dicho territorio. En la medida que las entregas de bienes y prestaciones de servicios que va a efectuar la mercantil a favor del organismo internacional se localizan en el territorio de aplicación del Impuesto, deberá analizarse si las mismas se encuentran exentas del Impuesto. Pues bien, estarán exentas del Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios que va a efectuar la mercantil a favor del organismo internacional, siempre que se ajusten a los límites y condiciones establecidos en el acuerdo de sede con el Estado belga recogidos en el certificado previsto en el art. 51 del Reglamento de ejecución (UE) n.º 282/2011 del Consejo (Disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE). Igualmente, gozarán de exención los servicios de alojamiento y restauración cuyos destinatarios son los miembros del citado organismo desplazados con ocasión de la celebración de la reunión analizada. [Esta consulta rectifica a la consulta DGT, de 3-12-2014, n.º V3252/2014 (NFC053424), que en consecuencia, queda anulada].

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 5, 22, 68, 69 y 72.

Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), arts. 43, 44, 45 y 151.

RD 3485/2000 (Franquicias y exenciones en régimen diplomático, consular y de organismos internacionales), arts. 2, 3 y 10.

Orden EHA/1729/2009 (Aprueba el modelo de Certificado de exención del IVA y de los II.EE. en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el marco de las relaciones diplomáticas y consulares y en las destinadas a organizaciones internacionales o a las fuerzas armadas de Estados miembros que formen parte del Tratado del Atlántico Norte, distintos de España, y se aprueba el sobre de envío de autoliquidaciones del IVA), art. 3.

Reglamento de ejecución (UE) n.º 282/2011 del Consejo (Disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE), art. 51.

Descripción sucinta de los hechos:

La mercantil consultante ha sido contratada por una organización internacional con sede en Bruselas, para que organice y provea todos los servicios necesarios para la celebración de una reunión global del organismo que va a celebrar en el territorio de aplicación del Impuesto.

A estos efectos, el organismo internacional no dispone de NIF a efectos del IVA pero tiene reconocida por la Administración tributaria belga la exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Cuestión planteada:

Sujeción y exención de las prestaciones de servicios, justificación de la exención y, si la misma, en su caso, ampara los servicios de hotel y restaurante a favor de los miembros del organismo internacional desplazados al territorio de aplicación del Impuesto con ocasión de la reunión

Contestación:

La presente contestación rectifica la anterior Resolución de fecha 3/12/2014 con nº de consulta vinculante V3252-14 que, en consecuencia, queda anulada desde la presente fecha.

1. De acuerdo con las normas de localización del hecho imponible de las entregas de bienes y prestaciones de servicios contenidas en los artículos 68 a 72 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre) se entienden realizados en el territorio de aplicación del Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios que la consultante realice a favor del Organismo Internacional para la realización de la reunión.

En efecto, en relación con las entregas de bienes, el artículo 68 de la Ley establece lo siguiente:

“El lugar de realización de las entregas de bienes se determinará según las reglas siguientes:

Uno. Las entregas de bienes que no sean objeto de expedición o transporte, se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto cuando los bienes se pongan a disposición del adquirente en dicho territorio.

Dos. También se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto:

1º. Las entregas de bienes muebles corporales que deban ser objeto de expedición o transporte para su puesta a disposición del adquirente, cuando la expedición o transporte se inicien en el referido territorio, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado cuatro de este artículo.

(...).”

Por su parte, en relación con las prestaciones de servicios, el artículo 69.Uno del mismo texto legal dispone que:

“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.

(...).”

Es importante señalar que las normas generales referentes al lugar de realización de las prestaciones de servicios suponen la transposición a nuestro derecho interno de lo contenido en los artículos 44 y 45 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 establecen diferentes reglas para la sujeción al Impuesto en un determinado territorio según su destinatario sea un empresario o profesional o una persona distinta a éstos que, en consecuencia, actúa como un consumidor final.

No obstante, la propia directiva armonizada ha previsto en su artículo 43.2) que para la aplicación de las normas relativas al lugar de prestación de los servicios:

“2) Una persona jurídica que no tenga la condición de sujeto pasivo y esté identificada a efectos del IVA tendrá la consideración de sujeto pasivo.”.

Este precepto de obligado cumplimiento por los Estados miembros ha sido objeto de transposición a nuestro ordenamiento interno en el artículo 5.Cuatro.2º de la Ley 37/1992, que dispone que:

“A los solos efectos de lo dispuesto en los artículos 69, 70 y 72 de esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales actuando como tales respecto de todos los servicios que les sean prestados:

(...)

2º. Las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales siempre que tengan asignado un número de identificación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido suministrado por la Administración española.”.

En consecuencia, en la medida que la organización internacional destinataria de los servicios de la consultante con sede en Bruselas no dispone de un NIF a efectos del IVA atribuido por la Administración tributaria belga no tendrá la consideración de empresario o profesional (sujeto pasivo, en los términos de la directiva armonizada) actuando como tal y por tanto los servicios objeto de consulta de los que sea destinataria se entienden realizados en el territorio de aplicación del Impuesto, de conformidad con lo establecido en el transcrito artículo 69.uno.2º de la Ley, al ser prestados por un empresario o profesional cuya sede de actividad se encuentra en dicho territorio.

2. En la medida que las entregas de bienes y prestaciones de servicios que va a efectuar la consultante a favor del organismo internacional se localizan en el territorio de aplicación del Impuesto, deberá analizarse si las mismas se encuentran exentas del Impuesto.

En este sentido, el artículo 22, apartado nueve, de la Ley del Impuesto dispone que estarán exentas del Impuesto:

“Nueve. Las entregas de bienes y prestaciones de servicios destinadas a los organismos internacionales reconocidos por España o al personal de dichos organismos con estatuto diplomático, dentro de los límites y en las condiciones fijadas en los convenios internacionales por los que se crean tales organismos o en los acuerdos de sede que sean aplicables en cada caso.

En particular, se incluirán en este apartado las entregas de bienes y las prestaciones de servicios destinadas a la Comunidad Europea, a la Comunidad Europea de la Energía Atómica, al Banco Central Europeo o al Banco Europeo de Inversiones, o a los organismos creados por las Comunidades a los que se aplica el Protocolo del 8 de abril de 1965 sobre los privilegios y las inmunidades de las Comunidades Europeas, dentro de los límites y conforme a las condiciones de dicho Protocolo y a los acuerdos para su aplicación o a los acuerdos de sede, siempre que con ello no se provoquen distorsiones en la competencia.”.

Por otra parte, el artículo 3, apartado 4, del Real Decreto 3485/2000, de 29 de diciembre, sobre franquicias y exenciones en régimen diplomático, consular y de organismos internacionales y de modificación del Reglamento General de Vehículos, aprobado por el Real Decreto 2822/1988, de 23 de diciembre (BOE de 30 de diciembre) dispone que “Estarán exentas las entregas de bienes o prestaciones de servicios regulados en el apartado 1 de este artículo que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto, cuando los destinatarios de dichos bienes o servicios sean las personas o entidades a que se refiere el artículo 2 del presente Real Decreto acreditadas o con sede en otro Estado miembro y justifiquen la concesión por las autoridades competentes de Estado de destino del derecho a adquirir los mencionados bienes o servicios con exención.”.

El artículo 10.2 letra a), del mencionado Real Decreto dispone que las exenciones reguladas en el apartado 4, del artículo 3 se aplicarán directamente mediante la presentación del formulario que justifique la concesión por las autoridades competentes del Estado miembro de destino del derecho a adquirir los mencionados bienes o servicios con exención.

3. El artículo 22, apartado nueve, de la Ley 37/1992, es trasposición de lo previsto en el artículo 151.1.b) de la Directiva 2006/112/CE de 28 de noviembre relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido.

El artículo 51 de Reglamento (UE) nº 282/2011 del Consejo de 15 de marzo de 2011, (DOCE del 23), por el que se establecen las disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE, señala lo siguiente:

“1. Cuando el destinatario de una entrega de bienes o prestación de servicios esté establecido en la Comunidad pero en un Estado miembro distinto de aquel en que se lleve a cabo la entrega o prestación, se aceptará el certificado de exención del IVA y/o de los impuestos especiales establecido en el anexo II del presente Reglamento, a reserva de las notas explicativas del anexo de dicho certificado, como confirmación de que la operación puede acogerse a esa exención en virtud del artículo 151 de la Directiva 2006/112/CE.

Al hacer uso del certificado, el Estado miembro en el que esté establecido el destinatario de la entrega de bienes o la prestación de servicios podrá decidir si utiliza un certificado común para el IVA y los impuestos especiales o bien dos certificados distintos.

2. El certificado mencionado en el apartado 1 deberá ir visado por las autoridades competentes del Estado miembro de acogida. No obstante, si los bienes o servicios se destinan a uso oficial, los Estados miembros podrán dispensar al destinatario, en las condiciones que estimen oportunas, de la obligación de disponer de un certificado visado. Esta dispensa podrá ser retirada en caso de abuso.

Los Estados miembros comunicarán a la Comisión el punto de contacto designado para identificar los servicios responsables de visar el certificado y el alcance de la dispensa de la obligación de visado. La Comisión informará de ello a los demás Estados miembros.

3. Cuando se aplique una exención directa en el Estado miembro en que se efectúe la entrega o prestación, el proveedor o prestador exigirá al destinatario de los bienes o servicios el certificado mencionado en el apartado 1 del presente artículo y lo conservará en sus registros. Cuando la exención se conceda a través de un procedimiento de devolución del IVA, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 151, apartado 2, de la Directiva 2006/112/CE, el certificado se adjuntará a la solicitud de devolución remitida al Estado miembro en cuestión.”.

La Comisión Europea se ha pronunciado en su papel de trabajo nº 755, de 16 de enero de 2013, en el 98º Comité IVA, con respecto a los servicios prestados a Organismos Internacionales en Estados miembros distintos del Estado de sede, consecuencia de los debates del Comité la Orientación de 18 de marzo de 2013 (WP 767) casi por unanimidad está de acuerdo en que, en caso de que los bienes o servicios sean adquiridos por la sede de un organismo internacional o por una de sus entidades dependientes, las únicas autoridades competentes para estampar el sello en el certificado de exención serán las del Estado miembro de acogida del organismo internacional, de conformidad con el artículo 51, apartado 2, del Reglamento de ejecución, independientemente del lugar donde se haga uso de los bienes o servicios.

4. La Orden EHA/1729/2009, de 25 de junio, por la que se aprueba el modelo de Certificado de exención del Impuesto sobre el Valor Añadido y de los Impuestos Especiales en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el marco de las relaciones diplomáticas y consulares y en las destinadas a organizaciones internacionales o a las fuerzas armadas de Estados miembros que formen parte del Tratado del Atlántico Norte, distintos de España, y se aprueba el sobre de envío de autoliquidaciones de IVA (BOE de 30 de junio), dispone, en su artículo 3, lo siguiente:

“Artículo 3. Certificados autorizados por otros Estados miembros.

Los certificados autorizados por las Administraciones Tributarias de otros Estados miembros a efectos de que las entregas de bienes o prestaciones de servicios que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto estén exentas, con aplicación directa de la exención, cuando los destinatarios de las mismas sean cualquiera de las entidades a que se refiere el artículo 1.2 de la presente orden, serán válidos y surtirán efectos ante la Administración tributaria española, todo ello de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 151 de la Directiva 2006/112/CE, y el artículo 12 de la Directiva 2008/118/CE.

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido y de los Impuestos Especiales que realicen las entregas de bienes o prestaciones de servicios exentas a las que se refiere el párrafo anterior, justificarán la aplicación de la exención directa conservando los certificados autorizados por las Administraciones Tributarias de otros Estados miembros.”.

5. En consecuencia, de acuerdo con lo expuesto, estarán exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que va a efectuar la consultante a favor del organismo internacional, siempre que se ajusten a los límites y condiciones establecidos en el acuerdo de sede con el Estado belga recogidos en el certificado previsto en el artículo 51 del Reglamento (UE) nº 282/2011.

Igualmente, gozarán de exención los servicios de alojamiento y restauración cuyos destinatarios son los miembros del citado organismo desplazados con ocasión de la celebración de la reunión objeto de consulta, en los términos señalados en el párrafo anterior.

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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.