

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC087093

DGT: 12-07-2023

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2032/2023

SUMARIO:

IVA. Tipo reducido. Espectáculos artísticos. Exhibiciones culturales y parques de atracciones. Una persona física desea comenzar un negocio cuyo objeto social sería la organización de eventos, tipo festival, donde el cliente, por la adquisición de la entrada, tiene derecho a la asistencia a conciertos de música en directo.

Dicha entrada también le daría derecho a la realización de actividades deportivas, asistencia a talleres o charlas sobre temas relacionados con el medio ambiente, así como derecho a acampar en las instalaciones donde tenga lugar el evento, sin perjuicio de que no sean usados por los asistentes.

Pues bien, la existencia de dos tipos de entradas, una de ellas con incremento del precio en función de la existencia del servicio de acampada, determinaría la existencia de un elemento fundamental para considerar que los servicios de acceso al festival y del derecho a la acampada en el recinto para pernoctar no se pueden entender como accesorios uno de otro, sino que cada uno constituye una prestación de servicios independiente de la principal, debiendo seguir cada uno el propio régimen de tributación. Por el contrario, en el supuesto analizado, existiría un único tipo de entrada a un precio determinado que otorgaría el derecho a acampar en el festival pero que, de acuerdo con la información suministrada, no constituiría un fin en sí mismo para el destinatario, sino el medio de disfrutar en las mejores condiciones del servicio principal del prestador, no implicando dicho derecho de acampada incremento alguno del precio y pudiendo ser objeto de ejercicio o no por parte del destinatario. Por tanto, de acuerdo con la información suministrada, y a falta de otros elementos de prueba, el servicio de acampada debe considerarse, igualmente, accesorio respecto del servicio de acceso al evento musical.

En consecuencia, tributará al tipo reducido del 10 por ciento, en virtud de lo dispuesto por el art. 91.Uno.2.6º de la Ley 37/1992 (Ley IVA), el servicio de acceso al evento musical al que se hace referencia, así como a los demás servicios analizados que se presten conjuntamente, y de forma accesorio, con motivo de su celebración.

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 4, 5, 79, 90 y 91.

RDLeg. 1175/1990 (Tarifas e Instrucción IAE), reglas 2ª y 4ª.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante es una persona física que desea comenzar un negocio cuyo objeto social sería la organización de eventos, tipo festival, donde el cliente, por la adquisición de la entrada, tiene derecho a la asistencia a conciertos de música en directo.

Dicha entrada también le daría derecho a la realización de actividades deportivas, asistencia a talleres o charlas sobre temas relacionados con el medio ambiente, así como derecho a acampar en las instalaciones donde tenga lugar el evento, sin perjuicio de que no sean usados por los asistentes.

Cuestión planteada:

Tipo impositivo aplicable en el Impuesto sobre el Valor Añadido al acceso al evento musical organizado por el consultante y Epígrafe por el Impuesto sobre Actividades Económicas de la citada actividad.

Contestación:

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

1.- Según tiene establecido este Centro directivo en numerosas consultas tributarias, la clasificación de las distintas actividades económicas en las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas junto con la Instrucción para su aplicación, por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, se realizará atendiendo a la naturaleza material de dichas actividades.

En la regla 2ª de la Instrucción se establece que "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 aquéllas, 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.”.

Y en el apartado 1 de la regla 4ª de dicho texto normativo, se señala que “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.”.

2º) La cuestión formulada en el escrito de consulta se refiere a la creación de un negocio cuyo objeto social será la organización de eventos tipo festival, donde el cliente por la adquisición de una entrada tendrá derecho a practicar distintas actividades, así como a la asistencia a conciertos musicales, conferencias y a la acampada en las instalaciones.

Pues bien, poniendo en relación las disposiciones normativas anteriormente expuestas con el contenido de la presente consulta y según los términos en los que esta está formulada, se puede concluir que la organización de eventos tipo festival conlleva la realización de distintas actividades económicas, cada una de ellas con clasificación formalmente diferenciada en las Tarifas del impuesto.

En consecuencia, las actividades que constan en el escrito de consulta se clasifican en las siguientes rúbricas de la sección primera de las Tarifas.

- La organización de conciertos de música en directo, dentro del grupo 965, “Espectáculos (excepto cine y deportes)”, en el epígrafe que se corresponda con la actividad efectivamente ejercida.

- La práctica de deportes tales como surf, tirolina y kayak, si la actividad se limita a la puesta a disposición de los clientes de las instalaciones para practicar el deporte y siempre que no conlleve una actividad docente, en el epígrafe 967.1, “Instalaciones deportivas”.

Si supone una actividad de enseñanza del deporte, se clasificará en el epígrafe 967.2, “Escuelas y servicios de perfeccionamiento del deporte”.

Además, si se alquilasen los artículos necesarios para la práctica del deporte, en el epígrafe 967.3, “Alquiler de artículos para deporte en instalaciones deportivas”.

- La organización de distintos talleres, entre otros la fabricación y creación de jabones naturales, en el epígrafe 933.9, “Otras actividades de enseñanza, tales como idiomas, corte y confección, mecanografía, taquigrafía, preparación de exámenes y oposiciones y similares, n.c.o.p.”.

- La organización de conferencias sobre temas relacionados con la biodiversidad y el medio ambiente, en el epígrafe 966.9, “Otros servicios culturales n.c.o.p.”.

- Por lo que respecta a la actividad de acampada, esta se clasificará en el epígrafe que corresponda dentro del grupo 687, “Campamentos turísticos en los que se prestan los servicios mínimos de salubridad, como agua potable, lavabos, fregaderos, etc.”.

En la regla 4ª.2.F) de la Instrucción se regulan las facultades de las actividades de prestaciones de servicios de hospedaje, estableciendo lo siguiente: “F) Los sujetos pasivos por prestación de servicios de hospedaje, podrán prestar, sin pago de cuota adicional alguna, servicios complementarios, tales como salones de peluquería y belleza, limpieza de ropa y calzado, garaje e instalaciones deportivas, cambio de moneda, venta de periódicos y postales, alquiler de instalaciones y elementos deportivos, etc., siempre que los mismos se exploten directamente por aquéllos y se destinen a uso exclusivo de los clientes del establecimiento. No obstante, se computará la superficie de los locales en los que se presten los referidos servicios a efectos de lo dispuesto en la letra F) del apartado 1 de la Regla 14.ª

Cuando los servicios complementarios a que se refiere el párrafo anterior se presten al público en general, los sujetos pasivos deberán satisfacer el 50 por 100 de la cuota correspondiente a cada uno de ellos, aunque los exploten directamente.

Cuando tales servicios complementarios se presten por personas o Entidades distintas del titular de la explotación hotelera, dichas personas o Entidades satisfarán el 100 por 100 de las cuotas correspondientes a los mismos, con independencia de que dichos servicios se presten con carácter exclusivo a los clientes del establecimiento hotelero, o al público en general.”.

De la información facilitada en el escrito de consulta no se desprende que las actividades deportivas que se mencionan en el mismo vayan a ejercerse como una prestación de servicios complementarios a los servicios de acampada.

Por consiguiente, en este caso el consultante estará obligado a darse de alta en las rúbricas relativas a las prestaciones de servicios deportivos de que se trate, dentro del grupo 967 de la sección primera de las Tarifas del impuesto.

No obstante, si la actividad se ejerciese reuniendo las características mencionadas en la regla 4ª.2.F) de la Instrucción, esto es, que los servicios anejos sean complementarios a los servicios de hospedaje, entre los que son incluibles las instalaciones deportivas y el alquiler de instalaciones y de elementos deportivos, y estos sean prestados por el consultante, exclusivamente, a los clientes del establecimiento de hospedaje, este no estará obligado a darse de alta en la rúbrica o rúbricas correspondientes a los servicios complementarios de que se trate.

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

2.- 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 “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.”

Por su parte, el artículo 5, apartado Uno del mismo texto legal, establece que “A los efectos de lo dispuesto en esta 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.

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.

(...).”

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que “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.

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.”

Los citados preceptos son de aplicación general y, por tanto, también a la persona física consultante, que, consecuentemente, tendrá la condición de empresario o profesional, en cuanto ordene 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.

En consecuencia, el consultante tendrá la consideración de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido y quedarán sujetos al mismo las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad realice en el territorio de aplicación del Impuesto.

3.- Con carácter previo a determinar el tipo impositivo aplicable, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, a la venta de la entrada al evento organizado por el consultante, debe tenerse en cuenta que el artículo 79, apartado dos de la citada Ley 37/1992, declara lo siguiente:

“Dos. Cuando en una misma operación y por precio único se entreguen bienes o se presten servicios de diversa naturaleza, incluso en los supuestos de transmisión de la totalidad o parte de un patrimonio empresarial, la base imponible correspondiente a cada uno de ellos se determinará en proporción al valor de mercado de los bienes entregados o de los servicios prestados.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará cuando dichos bienes o servicios constituyan el objeto de prestaciones accesorias de otra principal sujeta al Impuesto.”

En relación con la cuestión planteada relativa al tipo impositivo aplicable a las operaciones consultadas es criterio reiterado de este Centro Directivo derivado de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea manifestado, entre otras, en sus sentencias de 25 de febrero de 1999, Card Protection Plan Ltd (CPP), asunto C-349/96, de 2 de mayo de 1996, Faaborg-Gelting Linien, asunto C-231/94, y de 22 de octubre de 1998, Madgett y Baldwin, asuntos acumulados C-308/96 y C-94/97, y la de 27 de octubre de 2005, Levob Verzekeringen, asunto C-41/04, que cuando una operación está constituida por un conjunto de elementos y de actos, procede tomar en consideración todas las circunstancias en las que se desarrolla la operación en cuestión, para determinar, por una parte, si se trata de dos o más prestaciones distintas o de una prestación única.

El Tribunal de Justicia ha declarado que se trata de una prestación única, en particular, en el caso de que deba considerarse que uno o varios elementos constituyen la prestación principal, mientras que, a la inversa, uno o varios elementos deben ser considerados como una o varias prestaciones accesorias que comparten el tratamiento fiscal de la prestación principal.

De esta forma, con independencia de que se facture por un precio único o se desglose el importe correspondiente a los distintos elementos, una prestación debe ser considerada accesoria de una prestación principal cuando no constituye para la clientela un fin en sí, sino el medio de disfrutar en las mejores condiciones del servicio principal del prestador.

Por tanto, en el supuesto de que exista una operación que tenga carácter accesorio respecto de otra que tenga carácter principal, realizadas ambas (operación accesoria y operación principal) para un mismo destinatario, la prestación que tenga carácter accesorio no tributará de manera autónoma e independiente por el Impuesto sobre

el Valor Añadido, sino que seguirá el régimen de tributación por dicho Impuesto que corresponda a la operación principal de la que dependa.

En base a lo anterior, teniendo en cuenta la escasa información suministrada, y a falta de otros elementos probatorios, del escrito de consulta parece desprenderse que la finalidad del festival a la que la misma se refiere no es la práctica de actividades deportivas o a realización de talleres de creación de jabones o asistencia a charlas sobre medio ambiente sino el acceso a un evento musical, tipo festival, en el que el factor fundamental es la participación de varios grupos musicales.

Bajo esta hipótesis, por tanto, este Centro directivo entiende que todas estas actividades a las que se hace referencia en el párrafo anterior tendrían carácter accesorio respecto del servicio de acceso al evento musical al ofrecerse conjuntamente con el mismo y sin que ello conlleve un incremento del precio de la entrada al evento y se ofrezca con independencia de que sean utilizados o no por su destinatario.

4.- Sin perjuicio de lo anterior, cabe destacar no obstante, el criterio manifestado por este Centro directivo en la contestación vinculante de 9 de octubre de 2015, número V3037-15, en el que se planteaba la celebración por una asociación sin ánimo de lucro de conciertos y actuaciones culturales durante cinco días, comercializando dos tipos de entrada, una que permitía el acceso al evento el día elegido y otra que da acceso todos los días del evento, incluyendo el derecho a utilizar espacio para la acampada.

“Respecto al servicio de acampamento, hay que concluir, por tanto, que se encontrará sujeto y no exento. De este modo, en relación con la operación objeto de consulta, habrá que diferenciar la parte de base imponible que corresponde a una y otra prestación de servicios. En concreto, respecto al servicio de camping, se someterá a tributación al tipo de gravamen reducido del Impuesto sobre el Valor Añadido, tal como establece el artículo 91.Uno.2.2º de la Ley 37/1992, según el cual:

“Uno. Se aplicará el tipo del 10 por ciento a las operaciones siguientes:

2. Las prestaciones de servicios siguientes:

(...)

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.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior, los servicios mixtos de hostelería, espectáculos, discotecas, salas de fiesta, barbacoas u otros análogos.”.

Entiende este Centro directivo que dicho supuesto no es equiparable al que es objeto de consulta toda vez que la existencia de dos tipos de entradas en la consulta referenciada, una de ellas, con incremento del precio en función de la existencia del servicio de acampada, determinaría la existencia de un elemento fundamental para considerar que los servicios de acceso al festival y del derecho a la acampada en el recinto para pernoctar no se pueden entender como accesorios uno de otro, sino que cada uno constituye una prestación de servicios independiente de la principal, debiendo seguir cada uno el propio régimen de tributación.

Por el contrario, en el supuesto objeto de consulta, existiría un único tipo de entrada a un precio determinado que otorgaría el derecho a acampar en el festival pero que, de acuerdo con la información suministrada, no constituiría un fin en sí mismo para el destinatario, sino el medio de disfrutar en las mejores condiciones del servicio principal del prestador, no implicando dicho derecho de acampada incremento alguno del precio y pudiendo ser objeto de ejercicio o no por parte del destinatario.

Por tanto, en el supuesto objeto de consulta, de acuerdo con la información suministrada, y a falta de otros elementos de prueba, el servicio de acampada debe considerarse, igualmente, accesorio respecto del servicio de acceso al evento musical.

5.- De acuerdo con lo establecido en el artículo 90, apartado uno, de la Ley 37/1992, el Impuesto sobre el Valor Añadido se exigirá al tipo impositivo del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo 91 siguiente.

En este sentido, el artículo 91, apartado Uno.2, número 6º, de la mencionada Ley determina que se aplicará el tipo impositivo 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, salas cinematográficas, teatros, circos, festejos taurinos, conciertos, y a los demás espectáculos culturales en vivo.”.

En consecuencia, tributará al tipo reducido del 10 por ciento, en virtud del artículo transcrito, el servicio de acceso al evento musical al que hace referencia la consulta, así como a los demás servicios analizados que se presten conjuntamente, y de forma accesorio, con motivo de su celebración.

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 Función Pública.