

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ050508

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia de 26 de marzo de 2013

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 507/2009

SUMARIO:

IVA. Hecho imponible. Entregas de bienes y prestaciones de servicios. Lugar de realización del hecho imponible. Prestaciones de servicios. Reglas especiales. Servicios de publicidad. Publicidad fuera de los medios. En el informe pericial se señala que la actividad de la recurrente pertenece al terreno de la publicidad: la entidad está especializada en la organización y gestión de eventos o acciones especiales para marcas comerciales; los eventos o las acciones especiales se consideran parte de la publicidad fuera de los medios y, aunque esta técnica no es nueva, sí que experimenta un importante crecimiento.

La publicidad fuera de los medios más conocida, es una técnica de *marketing* consistente en el empleo de formas de comunicación no masivas, dirigidas a segmentos específicos de población y desarrollada para el impulso o promoción de productos o servicios mediante acciones cuya concepción se caracteriza por el empleo de altas dosis de creatividad, sorpresa y sentido de oportunidad, creándose novedosos canales para comunicar mensajes publicitarios. El concepto de «publicidad fuera de los medios» agrupa diversas acciones de comunicación que se conocen también como publicidad no convencional, es decir, acciones que no involucran a los medios tradicionales como la TV, radio, medios impresos, etc. Dentro de este tipo de publicidad no convencional se ubican el *marketing* directo, el *marketing* promocional (las promociones de ventas), el *marketing* relacional: las relaciones públicas, patrocinios, *merchandising*, etc., donde no se emplean medios masivos.

En definitiva, la hoy actora organiza eventos de este tipo, por encargo, y cuenta de terceros, cuyo contenido es la difusión de un mensaje que se intuye favorable a una marca, producto o, imagen institucional de entidades, con el fin último de favorecer las expectativas de los promotores.

Pues bien, una vez acreditado el cumplimiento de los requisitos del art. 70 Ley 37/1992 (Ley IVA), procede aplicar la regla especial de localización y, por lo tanto, anular la resolución del TEAC -que aplicaba la regla general del art. 69 al no entender probado que los servicios prestados por la recurrente eran de publicidad- y las liquidaciones, incluida la de la sanción, de la que trae su causa muy especialmente a tenor del informe emitido por el perito judicial-economista especialista en *marketing* de publicidad.

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 69 y 70.

PONENTE:

Doña María Asunción Salvo Tambo.

Magistrados:

Doña ANA ISABEL RESA GOMEZ
Doña CONCEPCION MONICA MONTERO ELENA
Doña LUCIA ACIN AGUADO
Doña MARIA ASUNCION SALVO TAMBO
Doña MERCEDES PEDRAZ CALVO

SENTENCIA

Madrid, a veintiseis de marzo de dos mil trece.

Vistos los autos del recurso contencioso-administrativo num. 507/2009 que ante esta Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional ha promovido el Procurador D. Francisco Velasco Muñoz-Cuéllar, en nombre y representación de KT EVENTS INCENTIVOS S.L.U., contra Resolución de fecha 8 de julio de 2009 del Tribunal Económico Administrativo Central, sobre el IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

(ejercicio 2004); y en el que la Administración demandada ha estado representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

1. La parte actora interpuso, en fecha 4 de septiembre de 2009, este recurso; admitido a trámite y reclamado el expediente se le dio traslado para que formalizara la demanda, lo que hizo en tiempo; y en ella realizó una exposición fáctica y la alegación de los preceptos legales que estimó aplicables, concretando su petición en el suplico de la misma, en el que literalmente dijo:

"A LA SALA SUPLICA que habiendo por presentado este escrito se sirva admitirlo junto con los documentos que se acompañan, tener por formulada en tiempo y forma el ESCRITO DE DEMANDA y, en sus méritos y tras los trámites legales oportunos, dicte sentencia estimando el presente recurso y anulando el acuerdo de liquidación impugnado y la resolución del TEAC que le trae causa por no ser ajustados a Derecho."

2. De la demanda se dio traslado al Sr. Abogado del Estado, quien en nombre de la Administración demandada contestó en un relato fáctico y una argumentación jurídica que sirvió al mismo para concretar su oposición al recurso en el suplico de la misma, en el cual solicitó: "dicte Sentencia en cuya virtud desestime el recurso formulado de contrario, con expresa imposición de costas a la parte recurrente."

3. Solicitado el recibimiento a prueba del recurso, la Sala dictó auto, de fecha 13 de mayo de 2010 acordando el recibimiento a prueba habiéndose practicado la propuesta y admitida con el resultado obrante en autos, tras lo cual siguió el trámite de Conclusiones; finalmente, mediante providencia de 11 de marzo de 2013 se señaló para votación y fallo el día 19 de marzo de 2012, en que efectivamente se deliberó y votó.

4. En el presente recurso contencioso-administrativo no se han quebrantado las formas legales exigidas por la Ley que regula la Jurisdicción. Y ha sido Ponente la Ilma. Sra. D^a MARIA ASUNCION SALVO TAMBO, Presidente de la Sección.

FUNDAMENTOS JURIDICOS

1. Es objeto de impugnación en el presente recurso la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Central, de fecha 8 de julio de 2009, por la que se desestiman las reclamaciones económico-administrativas nº 2492/2007 y 2493/2007, acumuladas, interpuestas a su vez contra el Acuerdo de liquidación y contra el Acuerdo de imposición de sanción, dictados por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Cataluña de la Agencia Tributaria, por el concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2004, por importes de 399.155,56 euros y 237.500,44 euros, respectivamente.

2. Son antecedentes relevantes para la presente decisión:

- El 21 de junio de 2005 se notificó a la hoy actora el inicio de actuaciones de comprobación e investigación por el referido impuesto y ejercicio y consecuencia de las mismas, es el acta de disconformidad suscrita por la hoy actora y de la que resultó una deuda a ingresar de 399.155,56 euros, de los que 351.234,65 correspondían a la cuota y el resto a los intereses de demora.

- Los motivos de regularización tienen su origen en unas operaciones que la entidad consideró no sujetas al impuesto por entender que el lugar de realización de las mismas se localizaba en el territorio donde el destinatario de los servicios tenía su sede de actividad económica.

Por el contrario, la Inspección consideró que el lugar de realización de dichas operaciones debía situarse en territorio de aplicación del Impuesto y, en consecuencia, estaban sujetas al mismo.

- La hoy recurrente interpuso ante el Tribunal Económico Administrativo Central reclamación económico-administrativa contra el acuerdo de liquidación, alegando que las operaciones en cuestión, al tener la naturaleza de prestaciones de servicios de publicidad, debían entenderse realizadas en el territorio donde el destinatario de los mismos tiene su sede de actividad económica y, por lo tanto, no se hallaban sujetos en el territorio de aplicación del impuesto.

- El 1 de junio de 2007 se notificó a la interesada el acuerdo de imposición de sanción por infracciones tributarias graves consistentes en acreditación indebida de partidas a compensar en la cuota y dejar de ingresar, en concepto de IVA del ejercicio 2004.

Frente a dicho acuerdo sancionador se interpuso otra reclamación al entender el acuerdo de imposición de sanción improcedente.

- Por último el TEAC dicta la resolución que constituye el objeto de la presente impugnación y confirma sendos acuerdos liquidatorios.

3. La cuestión suscitada entre las partes ha venido consistiendo en determinar el lugar en el que se entiende producido el hecho imponible del Impuesto, puesto que únicamente estarán sujetas al mismo las operaciones realizadas en el ámbito de aplicación del impuesto (artículo 69 y 70 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido que fijan las reglas de localización del hecho imponible).

Mientras el Acuerdo de liquidación expone el contenido de la regla general de localización de las prestaciones de servicios contenida en el artículo 69 LIVA , que atiende a la sede del prestador del servicio, la actora sostiene que su actividad es la prestación de servicios de publicidad y promoción de productos y marcas, y en la medida en que el destinatario de tales servicios -en los supuestos controvertidos objeto del presente expediente- es una empresa radicada en otro país miembro de la Unión Europea, tales servicios no se localizan en España, sino que se localizan en el País destinatario del servicio.

En resumidas cuentas, hay que decidir si resulta de aplicación la regla especial de localización prevista en el artículo 70 LIVA - como sostiene la parte actora- o, por el contrario, resulta aplicable la regla general de localización del artículo 69 de la LIVA - como propugna la Administración demandada-.

En la base de la decisión administrativa controvertida se encuentra la consideración de que el obligado tributario no ha aportado prueba suficiente que justifique la existencia de servicios relacionados con la publicidad y la promoción y, en consecuencia, tal y como propugnó la Inspección desde un principio, la ausencia de prueba bastante sobre la existencia de publicidad le llevó a regularizar la situación considerando que " las prestaciones de servicios realizadas por el obligado tributario deben localizarse en el territorio de aplicación del impuesto, por aplicación de la regla general de localización de las prestaciones de servicios prevista en el artículo 69 de la LIVA ... " .

Sin embargo, las afirmaciones de la Inspección y consecuente regularización, se han visto desvirtuadas por la prueba practicada en este proceso que acredita que, en efecto, la naturaleza de los servicios prestados por la hoy actora es de " promoción publicitaria " .

Ya la propia resolución del TEAC que ahora se impugna reconoce que el concepto de promoción publicitaria usado por la Inspección es " un concepto ciertamente muy restrictivo, y se compadece mal con el que se desprende de la propia normativa del impuesto y de la jurisprudencia comunitaria en esta materia ". Como indica el propio TEAC, la tesis de la Inspección se aleja del concepto legal de servicios de publicidad del artículo 70 de la LIVA que debe comprender los servicios de promoción que impliquen la transmisión de un mensaje destinado a informar acerca de la existencia y cualidades del producto o servicio objeto de publicidad. Se recoge, así, la jurisprudencia comunitaria que subraya que el concepto de " prestaciones de publicidad " es un concepto comunitario pues exige de una interpretación uniforme por parte de los estados miembros, a fin de evitar principalmente supuestos de doble imposición; en dicho concepto, y siguiendo la jurisprudencia comunitaria, deben quedar comprendidos los servicios de promoción cuando tengan la finalidad de transmitir un mensaje destinado " a informar acerca de la existencia y cualidades del producto o servicio objeto de publicidad " (Sentencia del TJCE recaída en el asunto C-73/92, dictada en un recurso de incumplimiento interpuesto por la Comisión de las Comunidades Europeas contra el Reino de España, por instituir y mantener un régimen fiscal en materia de IVA aplicable a las prestaciones de publicidad que excluye del concepto de publicidad determinados servicios).

Es un hecho incontrovertido, por cuanto se admite incluso por el propio TEAC, que las prestaciones de servicios analizadas aquí son de promoción publicitaria.

La Ley General de Publicidad define en su artículo 2 , el concepto de publicidad en los siguientes términos.

" a) Contrato de publicidad es aquél por el que un anunciante encarga a una agencia de publicidad, mediante una contraprestación, la ejecución de publicidad y la creación, preparación o programación de la misma.

b) Contrato de difusión publicitaria es aquél por el que, a cambio de una contraprestación fijada en tarifas preestablecidas, un medio se obliga a favor de un anunciante o agencia a permitir la utilización publicitaria de unidades de espacio o de tiempo disponibles y a desarrollar la actividad técnica necesaria para lograr el resultado publicitario.

c) Contrato de creación publicitaria es aquél por el que, a cambio de una contraprestación, una persona física o jurídica se obliga en favor de un anunciante o agencia a idear y ejecutar un proyecto de campaña publicitaria, una parte de la misma o cualquier otro elemento publicitario..

d) El contrato de patrocinio publicitario es aquél por el que él patrocinado, a cambio de una ayuda económica para la realización de su actividad deportiva, benéfica, cultural, científica o de otra índole, se compromete a colaborar en la publicidad del patrocinador. "

Y teniendo en cuenta, hecho tampoco discutido, que la hoy actora utiliza sus propios medios para prestar sus servicios (que según el TEAC no serían de publicidad sino accesorios a los servicios de publicidad prestados

por terceros), la solución al litigio debe ser la propugnada por la recurrente, esto es la aplicación de la norma especial de localización del artículo 70 LIVA prevista para los servicios publicitarios, de tal modo que la repercusión del impuesto se debe realizar en sede del destinatario.

La práctica de la prueba judicial ha comportado en este caso la emisión de un dictamen pericial que concluye que los servicios prestados en su conjunto suponen la promoción publicitaria de determinados productos y marcas comerciales, mediante la publicidad denominada dentro de la mercadotecnia, " below the line " (traduciendo la frase del inglés sería " Comunicación fuera de los medios ").

Así, el Perito nombrado nos dice:

"Ejemplos de este sistema de comunicaciones, los tenemos en los Simposios Médicos, en donde un laboratorio difunde e informa de algo a unos profesionales: Nuevos medicamentos, técnicas quirúrgicas, aparatos para realizarlas, etc. Estos eventos son muy útiles para los asistentes pues los mantienen al día en su profesión y a su vez muy rentable para los laboratorios y fabricantes de esos productos.

Otro ejemplo frecuente de eventos, lo constituyen la presentación a los medios especializados de algún modelo de vehículo de reciente fabricación. De estas reuniones sale una magnífica información del modelo y de la marca que más tarde será difundida en cada medio por los asistentes. Estos generalmente hablarán bien del reciente producto.

En consecuencia, la actividad de KT EVENTS pertenece al terreno de la publicidad. KT EVENTS está especializada en la organización y gestión de eventos o acciones especiales para marcas comerciales. Los eventos o las acciones especiales se consideran parte de la publicidad fuera de los medios y, aunque esta técnica no es nueva, si que experimenta un importante crecimiento.

La publicidad fuera de los medios más conocida, es una técnica de marketing consistente en el empleo de formas de comunicación no masivas, dirigidas a segmentos específicos de población y desarrollada para el impulso o promoción de productos o servicios mediante acciones cuya concepción se caracteriza por el empleo de altas dosis de creatividad, sorpresa y sentido de oportunidad, creándose novedosos canales para comunicar mensajes publicitarios.

El concepto de "publicidad fuera de los medios", agrupa diversas acciones de comunicación que se conocen también como publicidad no convencional, es decir, acciones que no involucran a los medios tradicionales como la TV, radio, medios-impresos, etc.

Dentro este tipo de publicidad no convencional se ubican el marketing directo, el marketing promocional (las promociones de ventas), el marketing relacional: las relaciones públicas, patrocinios, merchandising, etc., donde no se emplean medios masivos."

En definitiva, la hoy actora KT EVENTS organiza eventos de este tipo, por encargo, y cuenta de terceros, cuyo contenido es "la difusión de un mensaje que se intuye favorable a una marca, producto o, imagen institucional de entidades, con el fin último de favorecer las expectativas de los promotores" .

En consecuencia, una vez acreditado en periodo probatorio, el cumplimiento de los requisitos del artículo 70 de la LIVA , procede aplicar la regla especial de localización y, por lo tanto, anular la resolución del TEAC y las liquidaciones, incluida la de la sanción, de la que trae su causa muy especialmente a tenor del informe emitido por el perito judicial (Economista especialista en marketing de publicidad).

4. De lo anterior deriva al procedencia de estimar el presente recurso con la paralela anulación de la resolución impugnada por su disconformidad a Derecho con sus inherentes consecuencias legales.

No se aprecian circunstancias que determinen un especial pronunciamiento sobre costas, según el artículo 139.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

FALLO

En atención a lo expuesto la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional ha decidido:

ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de KT EVENTS INCENTIVOS S.L.U., contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 8 de julio de 200, a que las presentes actuaciones se contraen y, en consecuencia, anular la resolución impugnada por su disconformidad a Derecho, en cuanto a los extremos impugnatorios examinados.

Sin expresa imposición de costas.

Al notificarse la presente sentencia se hará la indicación de recursos que previene el artículo 248.4 de la Ley Orgánica 6/1985 de 1 de julio, del Poder Judicial .

Así por esta nuestra Sentencia, testimonio de la cual será remitido en su momento a la Oficina Pública de origen, a los efectos de legales oportunos, junto con el expediente de su razón, en su caso, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por la Magistrada Ponente en la misma, Ilma. Sra. D^a MARIA ASUNCION SALVO TAMBO estando celebrando Audiencia Pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo. Doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.