

Recibí 30.05.2013 Uo



MINISTERIO
DE HACIENDA
Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

CONSULTA VINCULANTE

Referencia: AF1153-12
Nº CONSULTA:
Nº REGISTRO: 09815-12
SUBDIRECCIÓN: 04

CONSULTANTE

(nombre o razón social)

(domicilio)

CONCEPTO IMPOSITIVO

IVA-Tipo impositivo

NORMATIVA

Ley 37/1992 art. 90 y 91-

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE HECHOS:

La entidad mercantil consultante se dedica a la explotación de establecimientos hoteleros ubicados cerca de un campo de golf explotado por otra mercantil que explota varios campos de golf. Las dos entidades pertenecen a un mismo grupo mercantil y fiscal. De esta forma la entidad que explota el campo de golf ha llegado a un acuerdo con la consultante por la que percibe un precio por cada huésped de los hoteles de la consultante que utilicen los campos de golf.

La consultante comercializa diferentes ofertas de alojamiento a sus clientes que incluyen la posibilidad de utilizar el campo de golf:

.....

CUESTIÓN PLANTEADA:

1º Tipo impositivo aplicable a los servicios prestados por la consultante y al servicio facturado por la entidad que explota los campos de golf por cada día que un cliente de la consultante utilice los mismos.



Nº REGISTRO: 09815-12

2

(CONTINUACIÓN DE DESCRIPCIÓN SUCINTA DE HECHOS)

1º Los clientes de uno de sus hoteles quedan facultados con el pago del alojamiento, sin coste adicional, a utilizar los campos de golf explotados por la otra mercantil. En el supuesto que el cliente utilice el servicio, esta última mercantil factura el precio convenido a la consultante.

2º Los clientes pueden adquirir lo que se denomina "paquete de golf". En este caso se ofrece al cliente por precio único un número determinado de días de alojamiento y el derecho a jugar en los distintos campos de golf a un precio inferior al que abonaría si el cliente fuera de forma independiente a los campos. El precio del paquete se factura en función de los días de alojamiento más los días con derecho a utilizar los campos, con independencia de que haga uso del mismo. En este caso, la mercantil que explota los campos de golf factura el precio convenido a la consultante por cada cliente y día que haya jugado en sus campos.

CONTESTACIÓN:

1.- El artículo 90.Uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), según la redacción dada a dicho precepto por el artículo 23, del Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad (BOE de 14 de diciembre), vigente desde el 1 de septiembre del año 2012, dispone que:

"El Impuesto se exigirá al tipo del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente."

Por su parte, el artículo 91, apartado uno, número 2, ordinal 2º, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, según la redacción dada a dicho precepto por el artículo 23, apartado tres, del Real Decreto-ley 20/2012, vigente desde el 1 de septiembre de 2012, determina que se aplicará el tipo impositivo del 10 por ciento a 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."

Este supuesto de tributación reducida, por lo que a los servicios de hostelería, acampamento y balneario se refiere, constituye la transposición al Derecho interno de lo dispuesto por el artículo 98 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, puesto en relación con el anexo III de la misma, según el cual:

"1. Los Estados miembros podrán aplicar uno o dos tipos reducidos."

2. Los tipos reducidos se aplicarán únicamente a las entregas de bienes y a las prestaciones de servicios de las categorías que figuran en el anexo III."

(...)."



Nº REGISTRO: 09815-12

3

Por su parte, el anexo III, que establece la lista de entregas de bienes y prestaciones de servicios que pueden estar sujetas a los tipos reducidos a que se refiere el citado artículo 98, incluye en su categoría 12 los siguientes servicios:

"12) Alojamiento facilitado por hoteles y establecimientos afines, incluido el alojamiento para vacaciones y el arrendamiento de emplazamientos en terrenos para campings y espacios de estacionamiento de caravanas;"

Con respecto a lo anterior, la Resolución de 2 de agosto de 2012, de esta Dirección General de Tributos, sobre el tipo impositivo aplicable a determinadas entregas de bienes y prestaciones de servicios en el Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 6 de agosto), dispone, en extracto, lo siguiente:

"(...)

3.º Tipo impositivo aplicable a los servicios mixtos de hostelería.

El mismo criterio de acomodo a la Directiva comunitaria ha determinado la nueva redacción del artículo 91.Uno.2.2.º de la Ley del Impuesto, en la que la interpretación literal de la aplicación del tipo reducido del 10 por ciento, a partir de 1 de septiembre de 2012, a los servicios de hostelería, acampamento, balneario y de restaurantes, exige excepcionar de la aplicación de dicho tipo a los servicios mixtos de hostelería, espectáculos, discotecas, salas de fiestas, barbacoas y análogos, que a partir de dicha fecha pasan a tributar al tipo general del 21 por ciento.

La aplicación del tipo general requiere que se trate, en todo caso, de un servicio mixto de hostelería, lo que implica la existencia de un servicio de hostelería conjuntamente con una prestación de servicio recreativo, por lo que se excluyen los supuestos en que la prestación de este último constituye una actividad accesoría al principal de hostelería. A tales efectos, se considera como actividad accesoría aquella que no se percibe por sus destinatarios como claramente diferenciada de los servicios de hostelería, es decir, que viene a complementar la realización de la actividad principal de hostelería, sin que constituya una finalidad en sí misma que la califique como una actividad autónoma de la principal.

Es importante señalar que dentro de estos servicios mixtos de hostelería se incluyen todos aquellos prestados por salas de bailes, salas de fiestas, discotecas y establecimientos de hostelería y restauración en los que, conjuntamente con el suministro de alimentos o bebidas, se ofrecen servicios recreativos de cualquier naturaleza, tales como espectáculos, actuaciones musicales, discoteca, salas de fiesta, salas de baile y karaoke.

La aplicación del tipo general se realiza con independencia de la circunstancia de que en las facturas expedidas para documentar las operaciones o para justificar el acceso a los locales se diferencie el precio de los servicios de espectáculo, actuaciones musicales, discoteca, salas de fiesta, salas de baile o servicios análogos, y el de los alimentos y bebidas que se ofrezcan en los mismos.

A tales efectos, carece de relevancia el carácter voluntario u obligatorio de la asistencia del



Nº REGISTRO: 09815-12

4

cliente a los espectáculos o del consumo por este de alimentos y bebidas.

Asimismo, la aplicación del tipo general es independiente de la forma de acceso a los locales y pago de las consumiciones (compra de entrada que incluye consumición, con precio diferente según sea con o sin alcohol, tique de consumición canjeable en la barra al consumir y pago al salir, entrada gratuita y pago al tiempo de cada consumición, entrega de una tarjeta monedero a cambio de una percepción dineraria, de la que se irá descontando el importe de las consumiciones, etc.), ya que los servicios prestados en los mismos están dentro de las prestaciones a las que se refiere el párrafo segundo del artículo 91.Uno.2.2.º de la Ley 37/1992.

(...).

2.- Por otra parte, la nueva regulación del referido artículo 91 de la Ley 37/1992 ha suprimido la aplicación del tipo impositivo reducido a una serie de prestaciones de servicios, entre otros la prestación de servicios a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, la cual, se aplicaba siempre que tales servicios estuvieran directamente relacionados con dichas prácticas y no resultara aplicable a los mismos la exención a que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 13 de la Ley 37/1992.

Con respecto a lo anterior, la citada Resolución de 2 de agosto de 2012, de esta Dirección General de Tributos, dispone lo siguiente:

"(...)

"5º Tipo impositivo aplicable a los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física.

A partir del 1 de septiembre de 2012, tributarán al tipo general del Impuesto los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, excluidos aquellos a los que les resulte aplicable la exención a que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 13.º, de esta Ley.

Por tanto, pasarán a tributar al tipo general a partir de dicha fecha, cuando no se trate de servicios exentos, entre otros:

– los servicios prestados por club náuticos, escuela de vela, actividades relacionadas con deportes de aventura (senderismo, escalada, cañones, «rafting», «trekking», «puenting» y actividades similares), boleras, hípica, las cuotas de acceso a los gimnasios, etc.,

– el uso de pistas, campos e instalaciones deportivas: uso de campo de golf, pistas de tenis, «squash» y paddle, piscinas, pistas de atletismo, etc.,

– las clases para la práctica del deporte o la educación física: las clases de golf, tenis, paddle, esquí, aeróbic, yoga, «pílates», taichi, artes marciales, «spinning», esgrima, ajedrez, etc.,

– el alquiler de equipos y material para la práctica deportiva: el alquiler de tablas de esquí, snowboard y botas, raquetas, equipos de submarinismo, bolsas de palos, bolas y coches eléctricos para el desplazamiento por los campos de golf, etc.



Nº REGISTRO: 09815-12

5

(...).

3.- De acuerdo con todo lo anterior este Centro Directivo le informa de lo siguiente:

a) Tributarán al tipo reducido del 10 por ciento los servicios de alojamiento facilitado por la consultante, referidos en la primera modalidad de contratación que ofrece a sus clientes. Esto es, cuando por el pago del alojamiento, sin coste adicional, los clientes quedan facultados a utilizar los campos de golf, siempre que, según parece deducirse del contenido de la consulta, el uso de la instalación deportiva tenga carácter accesorio al servicio de alojamiento al ser ofrecido conjuntamente con el mismo y sin que ello conlleve un incremento del precio de dichos servicios de alojamiento y se ofrezca con independencia de que sean utilizados o no por su destinatario.

En el caso de que el servicio consistente en la utilización de los campos de golf no constituya una actividad accesoria a la principal de hostelería y se facture de forma independiente de los mismos, tributarán al tipo general del 21 por ciento.

b) Tributarán al tipo general del 21 por ciento los servicios mixtos de hostelería, tales como la segunda modalidad de contratación que ofrece la consultante a sus clientes bajo la denominación de "paquete de golf". La aplicación del tipo general se realizará con independencia de la circunstancia de que en la factura expedida para documentar las operaciones se diferencie el precio de los servicios de hostelería y el derivado de los días de derecho a la utilización de los campos deportivos. A estos efectos, será irrelevante que el titular del paquete utilice o no los servicios contratados en el paquete.

c) Tributarán al tipo general del 21 por ciento los servicios prestados por la entidad que explota los campos de golf a la consultante por el uso de campo de golf que realizan sus clientes.

4.- 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.

MINISTERIO DE HACIENDA Y AA.PP.
REGISTRO GENERAL D.G. TRIBUTOS
SALIDA



Nº de Registro: 004429-13
Nº Consulta/Informe V1719-13
Fecha: 27/05/2013

Madrid, 22 de mayo de 2013
EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS
P.D. (Res. 4/2004 de 30 de julio; BOE 13.08.04)
LA SUBDIRECTORA GENERAL DE IMPUESTOS
SOBRE EL CONSUMO

Begoña Hernando Polo