Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10 - Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª | CP 38003 Santa Cruz de Tenerife | Tfno: 922 475 100 - Fax: 922 922 381 381

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 2008 (16/04/20)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 69 Ley 4/2012 Art. 72 Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad mercantil consultante, con domicilio social y fiscal en Canarias, forma parte de la división de viaje de un grupo turístico cuyo holding tiene su sede en el territorio de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA). Su actividad consiste en lo que se denomina "banco de camas" contratando, en nombre propio, habitaciones de hotel con hoteles y cadenas hoteleras, que posteriormente ofrece a las agencias de viajes minoristas (básicamente a través de su página web), pudiendo en ocasiones contratar habitaciones directamente con otros "bancos de camas".

Consulta si de acuerdo con lo expuesto está acogida al régimen especial de las agencias de viajes.

Expone su operativa empresarial y las principales funciones y responsabilidades que desarrollan sus empleados desde sus oficinas sitas en Tenerife.

Igualmente reseña que determinados servicios están centralizados en otras entidades mercantiles del grupo, que están establecidos en el territorio de aplicación del IVA y que los prestan al resto de las compañías del grupo y también a terceros. Los servicios consisten principalmente en administración contable y emisión de facturas, gestión centralizada de la tesorería del grupo, soporte y desarrollo de los sistemas informáticos (siguiendo las instrucciones del personal de la entidad mercantil consultante) y ayuda en el diseño y marketing.

Consulta, conforme a lo expuesto, si la prestación de servicio de venta de habitaciones se entiende localizada en el territorio de aplicación del IGIC.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

En base a los hechos manifestado por la consultante y a falta de otros elementos de prueba, la entidad mercantil consultante está acogida al régimen especial de las agencias de viajes en la prestación de servicio de venta de habitaciones a agencias de viajes minoristas, estando sujeta al IGIC tal prestación.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), este centro directivo en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en lo sucesivo, Ley 20/1991), en relación con el artículo 21.3.C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda, aprobado por el Decreto 86/2016, de 11 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad mercantil consultante, con domicilio social y fiscal en Canarias, forma parte de la división de viaje de un grupo turístico cuyo holding tiene su sede en el territorio de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA). Su actividad consiste en lo que se denomina "banco de camas" contratando, en nombre propio, habitaciones de hotel con hoteles y cadenas hoteleras, que posteriormente ofrece a las agencias de viajes minoristas (básicamente a través de su página web), pudiendo en ocasiones contratar habitaciones directamente con otros "bancos de camas".

Consulta si de acuerdo con lo expuesto está acogida al régimen especial de las agencias de viajes.

Expone su operativa empresarial y las principales funciones y responsabilidades que desarrollan sus empleados desde sus oficinas sitas en Tenerife.

Igualmente reseña que determinados servicios están centralizados en otras entidades mercantiles del grupo, que están establecidos en el territorio de aplicación del IVA y que los prestan al resto de las compañías del grupo y también a terceros. Los servicios consisten principalmente en administración contable y emisión de facturas, gestión centralizada de la tesorería del grupo, soporte y desarrollo de los sistemas informáticos (siguiendo las instrucciones del personal de la entidad mercantil consultante) y ayuda en el diseño y marketing.

Consulta, conforme a lo expuesto, si la prestación de servicio de venta de habitaciones se entiende localizada en el territorio de aplicación del IGIC.

SEGUNDO.- En primer lugar, analizaremos si conforme a lo expuesto por la entidad mercantil consultante en su petición de emisión de consulta vinculante, está acogida al régimen especial de las agencias de viajes.

El artículo 69 de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), dispone:

> *"Uno. El régimen especial de las agencias de viajes será de aplicación:*
> *1º A las operaciones realizadas por las agencias de viajes cuando actúen en nombre propio respecto de los viajeros y utilicen en la realización del viaje bienes entregados o servicios prestados por otros empresarios o profesionales.*
> *A efectos de este régimen especial, se considerarán viajes los servicios de hospedaje o transporte prestados conjuntamente o por separado y, en su caso, con otros de carácter accesorio o complementario de los mismos.*
> *2º A las operaciones realizadas por los organizadores de circuitos turísticos y cualquier empresario o profesional en los que concurran las circunstancias previstas en el número anterior.*

Dos. El régimen especial de las agencias de viajes no será de aplicación a las operaciones llevadas a cabo utilizando para la realización del viaje exclusivamente medios de transporte o de hostelería propios.

Tratándose de viajes realizados utilizando en parte medios propios y en parte medios ajenos, el régimen especial sólo se aplicará respecto de los servicios prestados mediante medios ajenos."

Teniendo en cuenta que la venta de habitaciones en hoteles y cadenas hoteleras (servicio de hospedaje) tiene la consideración, a efectos del IGIC, de viaje, y partiendo de la descripción de la actividad que realiza la consultante (banco de camas), se desprende que actúa en nombre propio frente al viajero (las agencias de viajes minoristas) y utiliza en la realización del viaje servicios prestados por otros empresarios o profesionales (adquisición de habitaciones a hoteles, cadenas hoteleras y otros "bancos de camas"). Derivado de todo ello, la entidad mercantil consultante estaría acogida al régimen especial de las agencias de viajes en la venta de habitaciones a agencias de viajes minoristas.

Antes de entrar en el examen de la segunda consulta, debemos señalar que aunque Canarias se encuentra fuera del ámbito de aplicación del sistema común del IVA, conforme a los artículos 4.1 del Reglamento (CEE) nº 1911/91 del Consejo, de 26 de junio de 1991, relativo a la aplicación de las disposiciones del Derecho comunitario de las Islas Canarias, y 6.1.b) de la 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (en adelante, Directiva IVA), en este territorio se aplica un tributo, el IGIC, de estructura idéntica al IVA comunitario y con unas reglas de localización del hecho imponible plenamente compatible con las reglas de localización comunitarias, de tal forma que evita dobles o nulas tributaciones dentro de la Unión Europea. De este modo, el artículo 307 de la Directiva IVA, en relación con el lugar de realización del hecho imponible en el régimen especial de las agencias de viajes, dispone:

"*Las operaciones efectuadas en las condiciones previstas en el artículo 306 por las agencias de viajes para la realización del viaje se considerarán una prestación de servicios única de la agencia de viajes al viajero.*

La prestación única será gravada en el Estado miembro en que la agencia de viajes haya establecido la sede de su actividad económica o tenga un establecimiento permanente desde el que haya suministrado la prestación de servicios."

La transposición al ordenamiento interno de este precepto comunitario se encuentra recogida en el artículo 144 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, Ley 37/1992), en los siguientes términos:

"Las operaciones efectuadas por las agencias respecto de cada viajero para la realización de un viaje tendrán la consideración de prestación de servicios única, aunque se le proporcionen varias entregas o servicios en el marco del citado viaje.

Dicha prestación se entenderá realizada en el lugar donde la agencia tenga establecida la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente desde donde efectúe la operación."

En el ámbito del IGIC, el artículo 72 de la Ley 4/2012 dispone:

"*Las operaciones efectuadas por las agencias respecto de cada viajero para la realización de un viaje tendrán la consideración de prestación de servicios única, aunque se le proporcionen varias entregas o servicios en el marco del citado viaje.*

Dicha prestación se entenderá realizada en el lugar donde la agencia tenga establecida la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente desde donde efectúe la operación."

Constatamos que la regulación, en el IGIC y en el IVA, del lugar de realización del hecho imponible en el marco del régimen especial de las agencias de viajes, es plenamente coincidente (al igual que en el resto de la normativa de las reglas de localización del hecho imponible), por lo que parece razonable, para una interpretación

armónica, tener en cuenta las normas y jurisprudencia comunitarias en la materia para evitar dobles o nulas tributaciones, en especial y para la resolución de la presente consulta, el concepto de sede de la actividad económica y de establecimiento permanente.

El artículo 72 de la Ley 4/2012 contiene dos elementos de singular importancia:

- Aunque se le proporcione al viajero, en el marco de un viaje, diferentes servicios o bienes nos encontramos ante una prestación de servicio única. No obstante, en el supuesto objeto de consulta el viaje solo integra el servicio de hospedaje.

- La prestación de servicio única efectuada por la entidad mercantil consultante estaría sujeta al IGIC, si se encuentra en Canarias la sede de su actividad económica y no existe un establecimiento permanente fuera del territorio de aplicación del IGIC desde donde se organice el viaje. El territorio donde radique la sede de la actividad económica debe ser considerado como punto de conexión prioritario del lugar desde que se efectúa la operación sujeta, salvo que la organización del viaje se realice en otro territorio.

El artículo 17.Uno.Dos, primer guión, de la Ley 20/1991, define sede la actividad económica como lugar en que los sujetos centralizan la gestión y el ejercicio habitual de su actividad empresarial o profesional.

El concepto de sede de actividad económica ha sido armonizado a nivel comunitario por lo que será de aplicación la definición contenida en el artículo 10 del Reglamento de ejecución (UE) 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, Reglamento de Ejecución), que dispone:

"*Artículo 10*

1. A efectos de la aplicación de los artículos 44 y 45 de la Directiva 2006/112/CE, el lugar en el que un sujeto pasivo tiene la sede de su actividad económica será el lugar en el que se ejercen las funciones de administración central de la empresa.

2. Con el fin de determinar el lugar mencionado en el apartado 1 se tendrán en cuenta el lugar en el que se tomen las decisiones fundamentales relacionadas con la gestión general de la empresa, el domicilio social y el lugar en el que se reúna la dirección.

Cuando estos criterios no permitan determinar con certeza el lugar en el que radica la sede de la actividad económica, el criterio que prevalecerá es el lugar en el que se tomen las decisiones fundamentales relacionadas con la gestión general de la empresa.

3. Una simple dirección postal no podrá considerarse sede de la actividad económica de un sujeto pasivo."

La sede de la actividad es el lugar donde se ejercen las funciones de administración central de la empresa, para cuya fijación de acudirá al lugar donde se adopten las decisiones fundamentales relacionadas con la gestión, al domicilio social y al lugar de reunión del consejo, debiendo prevalecer el primero de estos criterios de no llegarse a una determinación cierta del lugar donde radique la sede de conformidad con todos los antes expuestos. Se niega además la posibilidad de que pueda constituir la sede una simple dirección postal.

En el escrito de consulta presentado expone que la operativa empresarial de la entidad mercantil consultante se agrupa en dos fases principales, contratación y desarrollo del producto y operaciones (gestión de la vida del viaje), describiéndolos de la forma siguiente:

"***Contratación y desarrollo de Producto***:

- *Contratación de producto de forma directa (en línea con las directrices marcadas estratégicas a nivel grupo), y gestión individual de contrataciones que se enmarcan en contratos marco globales ya firmados con otros grupos multinacionales (renegociación tarifas, renegociación cupos, descuentos, comisiones etc…)*
- *Supervisión de ofertas y campañas*
- *Carga del producto hotelero en los sistemas y supervisión de las cargas, en su caso, automáticas.*

Operaciones (Gestión de la vida del viaje):

- *Información general del Producto.*
- *Generación, seguimiento y cierre del viaje, incluyendo cancelaciones y desvíos.*
- *Renegociación de tarifas y condiciones económicas con Proveedores.*

• *Atención al cliente en destino (receptivo).*
• *Reservas especiales de Grupos*."

Igualmente expone en el escrito presentado que dispone de oficinas físicas en Tenerife desde donde realiza la actividad con una plantilla formada por unas 40 a 50 personas. El director general y el administrador único tienen su residencia habitual en Canarias, y en la toma de decisiones, como todo grupo multinacional, tiene en cuenta las directrices estratégicas del grupo.

Describe la entidad mercantil consultante las principales funciones y responsabilidades que desarrollan los empleados desde las oficinas de Tenerife de la manera siguiente:

"***Dirección general**:*
Funciones y responsabilidades: mantener relaciones con organismos oficiales, marcar la formación necesaria y las prioridades para la contratación de personal, aplicación de las políticas de contratación hotelera y seguimiento de las mismas, preparación y seguimiento de los presupuestos generales, relaciones con los proveedores de servicios, seguimiento de los pagos a proveedores (tanto hoteleros como de servicios), revisión continua de los sistemas informáticos, entre otras.
Departamento de desarrollo de producto:
Sus principales funciones y responsabilidades:
- Se marcan los objetivos de contratación, se asegura que la contratación está alineada con la política marcada por dirección general y directrices del Grupo, contratar directamente con hoteles y otros proveedores de camas, se maximiza el catálogo de producto hotelero disponible y se asegura la disponibilidad suficiente del sistema en todo momento, direccionar la venta para maximizar la rentabilidad, gestiona la integración por xml de las contrataciones marco del Grupo con otras grandes cadenas hotelera o bancos de camas.
- También se lleva cabo desde el departamento, la carga manual en el sistema propio de los contratos facilitados por dirección de contratación, mantenimiento de la extranet, asegurar disponibilidad suficiente en el sistema en todo momento, mecanizar ágilmente las ofertas y paros de venta, mapeo de habitaciones y hoteles, mantenimiento de contratos manuales para las solicitudes especiales con clientes, entre otras.
Departamento de operaciones:
Sus principales funciones y responsabilidades:
- Se controlan los tiempos de respuesta tanto por parte de proveedores como por parte de Operaciones,
- Se controlan las reservas que por algún motivo provocan errores en el sistema,
- Se controlan las diferencias de facturación de administración,
- Se controlan las incidencias del sistema,
- Se controlan las relaciones con proveedores y agencias de viajes
- Se hace un seguimiento y control de ventas,
También se llevan cabo desde el departamento las siguientes funciones relevantes relativas a la vida de la "estancia hotelera" vendida:
- Información general del Producto: Se resuelven las dudas que las Agencias de Viaje pudieran tener acerca de las instalaciones de los hoteles, de las condiciones de las tarifas reservadas, la distribución de las habitaciones etc.
- Generación, seguimiento y cierre del viaje, incluyendo cancelaciones y desvíos:
♣ Se tramitan manualmente todas aquellas reservas que por algún error no han podido ser mecanizadas.
♣ Se tramitan las cancelaciones de las reservas que pudieran surgir bien por el sistema de la compañía o por el del proveedor, comprobando e informando a la Agencia previamente de las condiciones de cancelación.
♣ Se tramitan los desvíos de los clientes que pudieran surgir: comprobando la disponibilidad del nuevo hotel, su categoría y ubicación, así como precio ultimo por si fuera pertinente un descuento.
♣ Se gestionan todas las reservas especiales (aquellas que requieren petición especifica o autorización) y se reclama respuesta a los proveedores / hoteles.
- Renegociación de tarifas y condiciones económicas con Proveedores.
♣ Se solicita a los proveedores/hoteles la reducción de gastos de una reserva siempre que las Agencias de Viaje así lo requieran.

♣ Se tramita con el proveedor/hotel disponibilidad y precio para las modificaciones que se soliciten, una vez se recibe la respuesta se informa de la cotización a la agencia para que hable con los clientes y nos indique si finalmente quieren modificar a reserva.
♣ Se gestionan las peticiones de igualación de precio que nos envían las Agencias cuando el cliente o la propia oficina encuentran un precio más económico que el ofrecido en primera estancia.
- Atención al cliente en destino: Se atienden las llamadas/emails tanto de las Agencias que tienen al cliente en destino como las del propio cliente y se gestiona la incidencia en cuestión con el proveedor/hotel con el fin de solucionarla lo antes posible (a través de un número de teléfono de la oficina canaria o a través de su correo electrónico). Estas incidencias pueden ser: i) Peticiones de cambios de hotel/habitación por no cumplir las expectativas del cliente, ii) Consulta de ampliación de la estancia, iii) Petición de salida anticipada del hotel por algún problema del cliente, iv) Problemas a la llegada del cliente ocasionados por algún error del proveedor/ hotel, de sistemas o incluso nuestra; v) Desvíos en destino.
En ocasiones el cliente ha tenido algún problema durante su estancia, pero en lugar de informar en el momento lo hace a su regreso, por lo que debe averiguar por el departamento de operaciones lo sucedido y dar una explicación al cliente ofreciendo si corresponde alguna compensación o descuento
Por último, también se llevan cabo desde el departamento, la gestión de cotizaciones y reserva de "Grupos", incluyendo cualquier consulta al respecto."

De acuerdo con la información contenida en el escrito de consulta, desde la sede de la actividad económica en Canarias se centraliza la dirección, desarrollo del producto, selección de proveedores, contratación con las agencias y seguimiento de operaciones. Por tanto, la prestación única de venta de habitaciones a agencias de viajes minoristas está sujeta al IGIC.

El que las labores contables y emisión de facturas sean prestadas por una empresa del grupo no establecida en Canarias no tiene incidencia alguna a la hora de determinar la localización de la venta de las habitaciones, puesto que se tratan de tareas administrativas auxiliares que no intervienen en la organización del viaje que desarrolla la entidad mercantil consultante; en este sentido, resulta relevante lo dispuesto en el artículo 53.2 del Reglamento de Ejecución:

> *"Cuando los medios del establecimiento permanente se utilicen exclusivamente para llevar a cabo tareas administrativas auxiliares, tales como la contabilidad, la facturación y el cobro de créditos, no se considerará que dichos medios se hayan utilizados a los fines de una entrega de bienes o una prestación de servicios.".*

Por otra parte, otra empresa del grupo no establecida en Canarias presta a la entidad mercantil consultante servicio de soporte y desarrollo informático, siguiendo las indicaciones del personal de la entidad mercantil consultante. Parece evidente la importancia de este servicio para el normal funcionamiento de la entidad mercantil consultante, pero a juicio de este centro directivo esta circunstancia no puede suponer que se asigne la organización del viaje a la empresa no establecida. Mismo comentario merece el servicio de ayuda en el diseño y marketing prestado por una empresa del grupo no establecida en Canarias.

TERCERO.- Conforme con lo expuesto, es criterio de este centro directivo que en base a los hechos manifestado por la consultante y a falta de otros elementos de prueba, la entidad mercantil consultante está acogida al régimen especial de las agencias de viajes en la prestación de servicio de venta de habitaciones a agencias de viajes minoristas, estando sujeta al IGIC tal prestación.

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Las Palmas de Gran Canaria, 16 de abril de 2020

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA,
PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García