

¿AFECTAN LAS ÚLTIMAS MODIFICACIONES RELATIVAS AL TIPO EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO AL SECTOR TURÍSTICO?

Prof. Pilar Cubiles Sánchez-Pobre

Temática: Derecho

Universidad de Sevilla

C/Enramadilla 18-20, 41018 Sevilla

Tfono: 954557390

Email: pcubiles@us.es

Resumen

La autora estudia el impacto de las últimas modificaciones de los tipos del IVA en el sector turístico en España. En efecto, aunque, en teoría, los cambios no iban a afectar a este sector dada su importancia para la economía española, la realidad es que el incremento de los tipos del IVA y la exclusión de algunos bienes y servicios de la aplicación del tipo reducido, introducido por el Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de Julio, lo ha afectado tanto directa como indirectamente. En primer lugar, la exclusión de los servicios mixtos de hostelería podría conllevar bien subir los precios bien disminuir los beneficios de los hosteleros. En segundo lugar, el cambio del IVA aplicable a la industria del ocio (teatro, espectáculos, conciertos, zoos, parques de atracciones y cines) provoca un descenso de la demanda en este segmento, lo que repercute muy negativamente en el turismo.

Abstract

The author studies the impact of the last modifications in VAT rates on the tourism sector in Spain. Although, theoretically, the changes were not going to affect this sector due to its importance for Spanish economy, the truth is that the increase in VAT rates and the exclusion of some goods and services from the reduced rate, introduced by the Royal Decree-law 20/2012, of 13 July, have, directly as well as indirectly, affected it. Firstly, the exclusion of mixed services could imply a higher price or a loss of profits for the industry. Secondly, the change in the rate applicable to the entertainment industry (theaters, spectacles, concerts, zoos, amusement parks and cinemas) provokes a decrease of demand in this segment, with obvious negative repercussions on tourism.

Palabras clave:

IVA; Turismo; Tipo general; Tipo reducido; Incremento de tipos; Servicios mixtos de Hostelería.

Keywords:

VAT; Tourism, General rate; Reduced rate; Increase of rates; Mixed services.

INTRODUCCIÓN

Con el fin de armonizar los tipos en todos los países pertenecientes a la Unión Europea, la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre, establece en sus artículos 93 a 130 una regulación marco que ha de ser respetada por todos los Estados miembros. Es necesario subrayar que el margen de decisión del que dispone cada uno de estos es bastante amplio. Así, únicamente se contempla la existencia de un tipo general mínimo del 15%, pero no se establece un tipo máximo. Este tipo general mínimo estaba previsto inicialmente para un período que finalizaba el 31 de diciembre de 2010. Sin embargo, la Directiva 2010/88/UE, de 7 de diciembre ha ampliado su período de aplicación hasta el 31 de diciembre de 2015. Por lo que se refiere a la existencia de tipos reducidos, estos se admiten. De hecho, el art. 98 de la ya mencionada Directiva 2006/112/CE aclara que los Estados puedan introducir uno o dos tipos reducidos, que no podrá ser inferior al 5%, según indica el art. 99. En España, como en otros países, tenemos un IVA superreducido inferior a ese porcentaje, en concreto el 4%. Ello es posible en virtud del art. 114 de la Directiva 2006/112/CE, que contempla esa posibilidad si se dan determinadas circunstancias, en concreto se dispone que “Los Estados miembros que, el 1 de enero de 1993 se vieron obligados a aumentar en más del 2 % su tipo normal vigente el 1 de enero de 1991, podrán aplicar un tipo reducido inferior al mínimo que se establece en el artículo 99”.

Ahora bien, en todo caso dichos tipos reducidos únicamente pueden utilizarse para los productos incluidos en el Anexo III, en su redacción dada por la Directiva 2009/47/CE, de 5 de mayo, que amplió la lista inicial al incluir en ella ya de forma definitiva determinados productos y servicios a los que se les había permitido la aplicación de un tipo reducido temporalmente. En cualquier caso, introducir o no tipos reducidos es decisión del Estado en cuestión, al que se le otorga permiso para hacerlo si lo estima conveniente, pero en ningún caso se le obliga a ello.

Inicialmente, España estableció un único tipo reducido del 6%. A partir del 1 de enero de 1993, se aplicaron un tipo reducido del 6% y uno superreducido del 3%. A partir de

1995, el tipo reducido paso al 7% y el superreducido al 4%. Tuvieron que transcurrir quince años para que se produjera una nueva modificación al alza y a partir de Junio 2010, el tipo reducido pasó a ser del 8%. Finalmente, el Real Decreto-ley 20/2012 de 13 de julio, aumento el tipo reducido hasta llegar al 10%. En cuanto al tipo general, este comenzó siendo del 12% y fue subiendo paulatinamente hasta el 13%, 15%, 16%, 18% hasta llegar al actual 21% introducido por el Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de Julio. Actualmente, por tanto y a partir del 1 de septiembre de 2012, fecha en que las últimas modificaciones del tipo del IVA entraron en vigor, los tipos aplicables son el 21%, 10% y 4%.

Siendo grave la subida nominal de los tipos del IVA, por lo que implica de aumento de precios para el consumidor final, es decir, para todos nosotros, lo más grave de la reforma introducida por el Real Decreto-ley 20/2012 fue el cambio de clasificación de algunos bienes y servicios, que pasaron del IVA reducido o el superreducido al IVA general, lo que conllevó un aumento muy elevado de los precios en los sectores afectados, que naturalmente reaccionaron en contra de la medida que, afirmaban, hacía caer la demanda de los mismos radicalmente.

La Exposición de Motivos del Real Decreto-ley mencionado justificaba las modificaciones realizadas en que “la evolución de los ingresos públicos hace precisa la adopción de medidas adicionales que, reforzando estos, permitan sentar las bases para una recuperación económica estable y duradera” ya que todas las medidas persiguen el fin de “consolidar las finanzas públicas y de este modo corregir lo antes posible los principales desequilibrios que repercuten en aquella, principalmente la reducción del déficit público, para, de esta manera, contribuir a la recuperación de nuestra economía.” En concreto, respecto a la subida de los tipos del IVA se afirmaba que “la Comisión Europea ha venido manteniendo en distintos informes la necesidad de que España eleve los tipos de gravamen y amplíe la base del tributo, a fin de buscar el alineamiento de nuestro país con la del resto de socios europeos, donde el tipo medio del impuesto se sitúa en una franja comprendida entre un 15 y un 25 por ciento, frente al tipo medio en España que se sitúa en el 12,2 por ciento.” Respecto al cambio de clasificación de productos, la Exposición de Motivos se limita a considerarlos “medidas adicionales” sin dar mayor explicación.

Sin embargo, como hemos señalado, para nosotros esas “medidas adicionales” tienen una repercusión enorme en los sectores afectados. En concreto, estos pasaron de la

sujeción al IVA reducido (que, recordemos, antes de la reforma, era el 8%) a tributar al tipo general que había sido incrementado hasta el 21%, es decir, la subida era de 13 puntos. Un aumento desmesurado si la comparamos con las subidas experimentadas por los demás productos, las cuales oscilaban entre los 2 puntos en el caso de los que continuaban al tipo reducido y los 3 puntos para los que siempre habían tributado al tipo general. Debemos precisar que los productos que tributaban al tipo superreducido del 4% continuaron haciéndolo con una excepción, los objetos que sólo puedan usarse como material escolar, los cuales vieron incrementada su tributación en 17 puntos.

En cuanto a los bienes y servicios que pasaron del tipo reducido al general, son los siguientes:

- Las flores y plantas de carácter ornamental.
- Los servicios prestados por intérpretes, artistas, directores y técnicos, personas físicas, que presten a los productores de películas y a los organizadores de obras teatrales y musicales.
- Los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física.
- Los servicios funerarios.
- La asistencia sanitaria, dental y curas termales no exentas.
- Los servicios de peluquería.
- El suministro y recepción de servicios de radiodifusión y televisión digital.

Por último, destacamos las tres modificaciones que pueden repercutir en el sector turístico:

En primer lugar, las entradas a teatros, circos, espectáculos taurinos que no fueran corridas de toros (ya que estas ya estaban sujetas al tipo general), parques de atracciones y atracciones de feria, conciertos, parques zoológicos y salas cinematográficas.

En segundo lugar, las importaciones de objetos de arte, antigüedades y objetos de colección y las entregas y adquisiciones intracomunitarias de objetos de arte por sus autores y causahabientes o por empresarios no revendedores con derecho a la deducción íntegra del IVA soportado. Este cambio de tributación supuso un fuerte varapalo para el sector que no dejó de abogar por una vuelta a su sujeción al tipo reducido, lo que se ha conseguido recientemente. En efecto, el Real Decreto-ley 1/2014, de 24 de enero, así lo ha establecido, justificándolo por “La urgente necesidad de incentivar las transacciones de obras de arte, antigüedades y objetos de colección en el territorio de aplicación de

este Impuesto con la finalidad de dinamizar de manera inmediata estas entregas de bienes unido a la oportunidad de impulsar la producción de nuestros artistas”. Afortunadamente, se ha dado marcha atrás en esta subida del IVA aplicado al arte, pues al ser más bajo el IVA aplicable en otros países de la Unión, las empresas españolas no podían competir con los precios ofertados en otros países, hundiendo las ventas del sector.

En último lugar, y aunque sea cierto que se ha mantenido el IVA reducido para 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, ello no quiere decir que no se haya tocado al sector, ya que al art. 91.Uno.2.2ª se le ha añadido el inciso “Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior, los servicios mixtos de hostelería, espectáculos, discotecas, salas de fiesta, barbacoas u otros análogos”. Será determinante saber a qué servicios se refiere la norma en este punto, ya que a partir del 1 de septiembre de 2012, el IVA a ellos aplicable es el general, con el consiguiente perjuicio.

Hay que señalar que el Informe de la Comisión de Expertos para la Reforma del Sistema Tributario Español, encargado por el gobierno y que fue recientemente finalizado en Febrero de 2014²⁷ defiende eliminar los tipos reducidos para todos los bienes, servicios y operaciones a los que hasta ahora se aplican excepto en tres casos, la vivienda, el transporte público y los servicios turísticos. Respecto a estos últimos, la Comisión de Expertos considera que se perjudicaría gravemente la competitividad del sector “ya que los principales países competidores de España siguen manteniendo un tipo reducido para el gravamen de las actividades turísticas”. En cuanto al tipo superreducido, la Comisión entiende que aunque “a medio plazo habría que entender que todos los bienes y servicios a los que actualmente se aplica estén sujetos al tipo general” su elevación ahora “tendría un efecto regresivo dado que este tipo de bienes tienen un mayor peso en la cesta de consumo de las décimas de renta más pobre...” por lo que “esta igualación sólo sería deseable si, al mismo tiempo, pudieran establecerse mecanismos compensatorios para las rentas más bajas”.

En esta comunicación, desarrollaremos cómo los cambios en la estructura y la cuantía de los tipos del IVA afectan al sector turístico. Aunque se pretenda que la Reforma

²⁷ Puede consultarse su texto íntegro en:
<http://www.abc.es/gestordocumental/uploads/economia/fe007a24af859ec8ce790387ba6b7755.pdf>

efectuado en 2012 dejaba al margen lo relacionado con el turismo, ello no es cierto.

Nuestro trabajo recogerá los siguientes apartados:

1. El marco normativo europeo ¿Qué dicen las Directivas Comunitarias sobre el tipo aplicable al sector turístico?
2. El IVA del sector turístico en otros Estados de la Unión Europea.
3. La subida de los tipos en el IVA en 2012 afecta al sector turístico
- 3.1. El incremento del tipo aplicable a los servicios mixtos de hostelería, espectáculos, salas de fiesta, barbacoas u otros análogos.
- 3.2. El incremento del tipo aplicable a las entradas a teatros, circos, determinados espectáculos taurinos, parques de atracciones y atracciones de feria, conciertos, parques zoológicos y salas cinematográficas.
4. Conclusiones.

1. EL MARCO NORMATIVO EUROPEO ¿QUÉ DICEN LAS DIRECTIVAS COMUNITARIAS SOBRE EL TIPO APLICABLE AL SECTOR TURÍSTICO?

La Directiva 2006/112/CE establece que los Estados pueden aplicar uno o varios tipos reducidos únicamente a los productos incluidos en su Anexo III. Como ya señalamos en la Introducción, se trata de una potestad que se concede a los Estados, los cuales no están obligados a aplicar un tipo reducido a un bien o servicio incluido en la lista si no lo desea.

El Anexo III tiene 23 apartados que abarcan bienes o servicios tan variados como los servicios funerarios, determinados productos farmacéuticos o servicios de limpieza de cristales. Sin embargo, nosotros no vamos a enumerarlos todos, sino que tan sólo haremos referencia a los relacionados con el sector del turismo. En efecto, varios de los bienes y servicios detallados en el citado Anexo están vinculados con el mismo ya sea en mayor o menor medida. Son los que exponemos a continuación, por orden de la importancia para el sector que analizamos:

En primer lugar, citamos los directamente relacionados con la hostelería:

- 1- El 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 (apartado 12 del Anexo III).
- 2- Los servicios de restauración y catering, con posibilidad de excluir la entrega de bebidas (alcohólicas o no) (apartado 12bis).

En segundo lugar, recogemos servicios que, aunque no estén en principio directamente ligados al turismo, sí que repercuten en el mismo. Se trata de:

- 3- El Derecho de acceso a espectáculos, teatros, circos, ferias, parques de atracciones, conciertos, museos, parques zoológicos, salas cinematográficas, exposiciones y otras manifestaciones y locales semejantes de carácter cultural (apartado 7).
- 4- Transporte de personas y de sus equipajes (apartado 5).

Es evidente que los turistas pueden ser atraídos por espectáculos, teatros, parques de atracciones o conciertos, ya que constituyen actividades particularmente atractivas cuando se viaja. Si esto es cierto en el caso del turismo proveniente del extranjero, tanto más lo es en el turismo nacional, donde incluso se organizan viajes expresamente para acudir a determinados espectáculos u obras teatrales, lo que puede obligar a pernoctar en esos lugares y a realizar otros gastos en restaurantes, tiendas de souvenirs y otros negocios íntimamente relacionados. El caso de Madrid es paradigmático ya que con frecuencia los teatros de la capital atraen a turistas de toda España.

Por supuesto, si el precio de dichos espectáculos es asequible, la demanda será mayor. Si como consecuencia de un impuesto indirecto elevado, el precio se dispara, la demanda obviamente caerá, pues no todos los grupos de población podrán permitirse dicho gasto, especialmente cuando es un gasto no necesario. Lo mismo ocurre en relación con el transporte de pasajeros. Facilitar un transporte a un precio moderado puede también ayudar a que el flujo de turistas sea más elevado. Si ya el desplazamiento es caro, quizá el turista no viaje o realice menos pernoctaciones o efectúe un gasto inferior en otros establecimientos, como bares y restaurantes, para compensar.

Hay que tener en cuenta que la Unión Europea considera el Anexo que comentamos como una lista cerrada que incluye todos los casos en los que es posible aplicar un tipo reducido. Por tanto, si un bien o servicio no figura en ella, es imposible para cualquier Estado establecer un tipo distinto del general, a menos que esté autorizado expresamente, lo que ocurre normalmente por razones históricas y acuerdos tomados en el momento de negociar la adhesión a la Unión.

Sin embargo, y a pesar de esta óptica restrictiva, hay que subrayar que las últimas modificaciones realizadas tienden a ampliar la mencionada lista. De hecho, la Directiva 2009/47/CE, de 5 de mayo, incluyó en ella, sin límites temporales²⁸, la prestación de

²⁸ Con anterioridad, de forma experimental y con fecha de caducidad, se había permitido aplicar un tipo reducido a servicios con gran intensidad de mano de obra. Inicialmente, fue la Directiva 1999/85/CE, de 22 de octubre la que modificando la Directiva 77/388/CEE, previó que ese período experimental desde el 1 de enero de 2000 al 31 de

algunos servicios donde la intensidad de la mano de obra es relevante ya que ello “no afecta realmente al buen funcionamiento del mercado interior y puede tener, en determinadas condiciones, efectos positivos en términos de creación de empleo y de lucha contra la economía sumergida”. Así, entre otros, se incluyeron la renovación y reparación de viviendas particulares, excluidos los materiales que supongan una parte importante del valor del servicio suministrado; servicios de reparación de bicicletas, calzado y artículos de cuero, prendas de vestir y ropa blanca; servicios de asistencia a domicilio, como la ayuda doméstica o el cuidado de niños, ancianos, enfermos o discapacitados y la peluquería. Fue esta Directiva la que introdujo la posibilidad de aplicar el IVA reducido a los servicios de restauración, aunque es necesario aclarar que, ya anteriormente, España había sido autorizada a aplicarlo a este sector.

2. EL IVA DEL SECTOR TURÍSTICO EN OTROS ESTADOS DE LA UNIÓN EUROPEA.

No tiene sentido analizar el IVA aplicable al sector turístico en España o discutir los problemas que puede plantear una modificación de los tipos aplicables si antes no realizamos un estudio comparativo de los tipos vigentes en otros Estados de la Unión. Con tal objeto, hemos acudido al documento “VAT Rates applied to the Member States of the European Union”²⁹, el cual recoge la situación existente a 13 de enero de 2014, por lo que resulta de gran interés.

Nosotros vamos a ceñirnos a examinar los tipos aplicables a los sectores que hemos señalado como relacionados con el turismo en el apartado anterior. Debemos señalar que hemos escogido diecisiete de los veintiocho países que conforman la Unión Europea actualmente. En concreto, hemos incluido, además de España, todos los países de nuestro entorno más próximo, (Portugal, Francia e Italia), países de los que recibimos numerosos turistas (Reino Unido y Alemania); países nórdicos (Dinamarca y Suecia); países del Este (Hungría, República Checa, Polonia , Rumanía y Estonia) así como a Austria, Los Países Bajos Grecia y Luxemburgo. Todos ellos aparecen el siguiente cuadro recapitulativo.

diciembre de 2002, pero posteriormente fue extendido en varias ocasiones, siendo la última prórroga la establecida por la Directiva 2006/18/CE que determinaba como fecha tope de este período experimental el 31 de diciembre de 2010.

²⁹ El documento completo puede ser consultado en: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf.

| Categoría | RCH | DIN | ALE | EST | GRE | ES | FR | IT | LU | HU | PB | AUS | POL | PT | RU | SUE | GB |
|---------------------------------------|---------|-----------|-----------|---------|-----------|-------------------|-----------|------------|-----------|----|-----------------|------------|---------|------------|----|----------|----|
| Transporte de pasajeros | 15 0 | [ex] 0 | 7 19 | 20 0 | 13 | 10 | 10 | 10 [ex] | [ex] 3 | 27 | [ex] 6 21 | 10 | 8 | 6 | 24 | 6 0 | 0 |
| Alojamiento en hoteles | 15 | 25 | 7 | 9 | 6,5 | 10 | 10 | 10 | 3 | 18 | 6 | 10 | 8 | 6 | 9 | 12 | 20 |
| Restaurantes Bares; Cafés | 21 | 25 | 19 | 20 | 13 | 10 | 10 | 10 | 3 | 27 | 6 | 10 | 8 23 | 23 | 24 | 12 25 | 20 |
| Entrada a parques de atracciones | 15 | 25 | 19 | 20 | 13 | 21 | 10 20 | 22 | 3 | 27 | 6 | 10 | 8 | 23 | 9 | 25 | 20 |
| Entrada a espectáculos, cine y teatro | 15 | 25 | [ex] 7 | 20 | 13 6,5 | [ex] 21 | 5,5 20 | 10 | 3 | 27 | 6 | [ex] 10 | 8 | [ex] 13 | 9 | 6 | 20 |

Cuadro de elaboración propia a partir del cuadro global “VAT Rates applied to the Member States of the European Union” en documento citado.

Nomenclatura: RCH: República Checa; DIN: Dinamarca; ALE: Alemania; EST: Estonia; GRE: Grecia; ES: España; FR: Francia; IT: Italia; LU: Luxemburgo; HU: Hungría; PB: Países Bajos; AUS: Austria; POL: Polonia; PT: Portugal; RU: Rumanía; SUE: Suecia; GB: Gran Bretaña. (Ex): Exento.

Analizando el cuadro, podemos observar cómo los tipos aplicables varían notablemente de unos países a otros, no habiendo homogeneidad en ninguno de los sectores recogidos. Puede observarse cómo, incluso, en algunos países hay supuestos exentos. Es el caso de España, esto ocurre en lo que se refiere a la entrada a representaciones teatrales, musicales, coreográficas, audiovisuales y cinematográficas efectuadas por entidades de Derecho Público o entidades culturales privadas de carácter social³⁰.

Deseamos comentar en primer lugar los dos sectores más relevantes en el turismo: alojamiento en hoteles y restaurantes, bares y cafés.

Respecto al primero, destaca que el tipo varía desde un mínimo del 3% en Luxemburgo a un altísimo 25% en el caso de Dinamarca o al también alto 20% en Gran Bretaña, el 18% de Hungría y el 15% de la República Checa. España se encontraría en el grupo intermedio junto a Francia, Italia y Austria, con los que coincide en la aplicación de un tipo del 10%, bastante cercano al de Suecia con un 12% y a Rumanía o Estonia con un 9%. Por último, los Estados con el IVA más bajo son Alemania, Grecia, Países Bajos, Portugal y Polonia, oscilando en estos casos entre un 6% y un 8%. Si analizamos estos datos, vemos que, salvo algunas excepciones, la tendencia general es mantener un tipo

³⁰ V. art. 20.Uno.14^ac) de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA.

de IVA reducido en este sector. El tipo medio de los países examinados es un 11,53% y los países de nuestro entorno más cercano, los países mediterráneos del Sur Europeo, con quienes compartimos el turismo de sol y playa y también el cultural, Grecia, Portugal, Francia e Italia, tienen el mismo tipo que nosotros o incluso inferior. Es obvio que para ser competitivos, no podemos en ningún caso subir este tipo. De hecho, como ya hemos comentado, en este mismo sentido se han pronunciado los expertos encargados de elaborar el Informe sobre modificaciones del Sistema Tributario, los cuales, a pesar de aconsejar que la mayoría de los bienes y servicios pasen del tipo reducido al general, se manifiestan a favor de no tocar el tipo en el caso de los servicios turísticos.

Dentro de esos servicios turísticos se encuentran también los restaurantes, donde llama la atención que la mayoría de los países examinados, incluido España, mantienen el mismo tipo para los servicios de restaurante que para los hoteles. Sin embargo, en el resto de los países, excepto en Grecia en donde se aplica un tipo del 13%, se aplica el tipo general correspondiente, por lo que los tipos oscilan entre el 19% de Alemania y el 27% de Hungría. Aquí el problema de competitividad se da especialmente con los países vecinos. En nuestro caso, Francia tiene el mismo 10% que España, mientras que Portugal tiene un tipo del 23%. Por ello, nuestros restaurantes son suficientemente competitivos, pero no debemos elevar el tipo aplicable, pues ello redundaría en un posible desplazamiento transfronterizo hacia restaurantes franceses. En cuanto a los tipos aplicables a bares y cafés, estos coinciden con el aplicable a restaurantes excepto en los casos de Polonia, donde el tipo para los primeros es del 23% frente al 8% de los segundos y en Suecia, donde a los bares y cafés se les aplica un tipo del 25%, siendo más del doble del aplicable a los restaurantes, sujetos a un 12%.

Por lo que se refiere a las entradas a parques de atracciones y a espectáculos varios, es evidente que suponen un foco de atracción turística, por lo que debería mantenerse también en estos casos un tipo competitivo. Ello no se logra respecto a las entradas a parques de atracciones ya que, con el tipo actual del 21%, tenemos el sexto tipo más alto del cuadro. En cuanto a las entradas a teatros, cine y espectáculos, tras la reforma llevada a cabo en 2012, somos, tras Hungría y Dinamarca, el país con el tipo más elevado, muy superior al aplicable en otros países. De hecho, diez de ellos mantienen un tipo menor o igual al 10%, lo que supone un agravio para nuestra industria cultural.

Por último, en relación con los transportes de pasajeros, España se encuentra en el grupo intermedio con un IVA igual al de Francia, Italia o Austria. Aquí los extremos van desde un 27% en Hungría y el 24% de Rumanía y el 0% aplicable en otros países como Gran Bretaña; Dinamarca, Estonia o República Checa, los tres últimos sólo en determinados casos.

3. LA SUBIDA DE LOS TIPOS EN EL IVA EN 2012 AFECTA AL SECTOR TURÍSTICO

Debido a la crisis económica, el gobierno se vio obligado a introducir modificaciones en las Leyes Tributarias para lograr unos mayores ingresos y así cumplir con los objetivos de déficit marcados. El Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, introdujo diversas medidas para lograrlo. En lo que respecta a nuestro estudio, nos afecta el incremento del tipo general del IVA de un 18% a un 21% y del tipo reducido de un 8% a un 10%, pero sobre todo, el cambio de clasificación de determinados servicios. En concreto, la exclusión de los servicios mixtos de hostelería de la aplicación del tipo reducido y el paso de las entradas a teatros, circos, determinados espectáculos taurinos, parques de atracciones y atracciones de feria, conciertos, parques zoológicos y salas cinematográficas de tributar al tipo reducido a hacerlo al tipo general. En ambos casos, la subida suponía un incremento de 13 puntos.

3.1. El incremento del tipo aplicable a los servicios mixtos de hostelería, espectáculos, discotecas, salas de fiesta, barbacoas u otros análogos.

Los servicios mixtos de hostelería ya estuvieron excluidos del tipo reducido hasta el 1 de enero de 1995. El Real Decreto-ley 20/2012 ha reintroducido esta restricción, nada baladí. No es fácil definir “los servicios mixtos de hostelería”. Por eso, para resolver dudas sobre ese concepto y otros problemas originados por la subida de los tipos en distintos sectores, la Dirección General de Tributos publicó la Resolución de 2 de Agosto de 2012. En ella se aclara que para que exista un servicio mixto es necesario que se preste un servicio de hostelería conjuntamente con un servicio recreativo. No se incluyen por el contrario aquellos “supuestos en que la prestación de este último constituye una actividad accesoria al principal de hostelería. A tales efectos, se considera como actividad accesoria 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”.

Se especifica que si hay un servicio mixto, este está sujeto al tipo general, siendo totalmente irrelevante que se facturen por separado o conjuntamente los servicios recreativos y los de alimentos y bebidas. Asimismo, es indiferente la forma de pago.

Sin ánimo de exhaustividad, la Resolución da ejemplos de servicios que tributarán al tipo general y ejemplos de servicios que estarán sujetos al tipo reducido.

Entre los primeros se encuentran:

1. Los servicios de discotecas, clubs, cena espectáculo, sala de fiestas, sala de baile, sauna, piscina, balneario, utilización de pistas o campos deportivos, etc., prestados por los hoteles a sus clientes, siempre que no tengan carácter accesorio o complementario a la prestación del servicio de hostelería y se facturen de forma independiente al mismo.

La Consulta Vinculante de la Dirección General de Tributos V1801-10, de 2 de agosto, aclara que son servicios accesorios y como tales tributarían al tipo reducido los servicios de lavandería, caja fuerte, bar e Internet proporcionados junto al de alojamiento por un hotel. No se considera accesorio los servicios de estética, rayos UVA o masajes. Sin embargo, la Consulta Vinculante V0821-13, de 14 de marzo, admite que los servicios estéticos y de masaje puedan tributar al tipo del 10% si los mismos están comprendidos en el servicio de alojamiento y ello no supone un incremento del precio. Si, por el contrario, todos estos servicios se ofrecen en un paquete con un precio que comprende todos ellos, se aplicará el tipo general.

En este punto, resulta interesante la Consulta Vinculante V1719-13, de 27 de mayo, en la cual se indica que si un hotel ofrece a sus clientes además del alojamiento la posibilidad de usar los campos de golf de una entidad cercana sin incremento del precio, la operación tributará al 10%. Por el contrario los denominados “paquetes golf” en los que además del alojamiento ofrece acceso al campo de golf por un precio adicional, tributarán al 21%, y ello aunque facture por separado ambos conceptos. Incluso será irrelevante en este último caso que el cliente haya utilizado o no el servicio ofertado³¹.

2. Los servicios de discoteca, cena espectáculo, salas de fiestas, tablaos-flamencos, karaoke, salas de baile y barbacoa,
3. Los servicios de hostelería prestados por cafés-teatro, cafés-concierto, pubs y cafeterías simultáneamente con actuaciones musicales y similares. Como excepción, tributarán al tipo reducido del 10%, los suministros de comidas y bebidas para consumir en el acto efectuadas en los días y horas en los que no se presten simultáneamente servicios

³¹ En el mismo sentido, v. Consulta Vinculante V1720-13, de 27 de mayo, para un caso muy similar donde el hotel ofrecía acceso a instalaciones deportivas anexas.

musicales o de espectáculo. Resulta de interés la Consulta Vinculante V0933-13, de 22 de marzo, la cual especifica que tributan al tipo general los servicios prestados por un local que tiene licencia como bar y discoteca cuando se esté en horario de discoteca, incluyendo tanto la entrada a la misma como las consumiciones en su interior. Del mismo modo, durante el horario de actuaciones en cafés-teatros y similares, tanto la entrada como las consumiciones estarán sujetas al 21%. Por el contrario, fuera de ese horario, las consumiciones irán al tipo reducido.

Entre los que tributan a tipo reducido se enumeran los siguientes:

1. Los servicios de hostelería o restauración prestados en bares o cafeterías donde estén instaladas máquinas recreativas o de azar, así como juegos de billar, fútbolín, dardos, máquinas de juegos infantiles, etc..
2. Los servicios de bar y restaurante prestados en salas de bingo, casino y salas de apuestas,
3. El servicio de hostelería o restauración conjuntamente con el servicio accesorio de actuación musical, baile, etc., contratado en la celebración de bodas, bautizos y otros eventos similares. En este sentido, la Consulta Vinculante V0244-13, de 29 de enero, indicaba que un servicio de banquete de bodas prestado conjuntamente con el de pinchadiscos estaba sujeto al 10%, mientras que si los servicios de pinchadiscos se prestaban por éste directamente, aunque fuera en un banquete de bodas, quedaban sujetos al 21%.

3.2.El incremento del tipo aplicable a las entradas a teatros, circos, determinados espectáculos taurinos, parques de atracciones y atracciones de feria, conciertos, parques zoológicos y salas cinematográficas.

El cambio de tributar a un 8% a hacerlo a un 21% ha supuesto su duro golpe para el sector del ocio y la cultura y por extensión al sector turístico, ya que el turista actual busca no sólo sol y playa sino también acudir a este tipo de espectáculos y atracciones.

Un estudio de la consultora DBK³² cifraba los visitantes en 2012 a parques de ocio (incluye parques de atracciones, temáticos, acuáticos, acuarios y zoos) en 32,6 millones. Obviamente estos visitantes no proceden únicamente de las localidades colindantes sino que vienen de otras partes del territorio nacional o del extranjero. Las atracciones de

³² Un sumario de su contenido puede consultarse en: <http://www.dbk.es/pdf/sectores/sumarios/Parques%20de%20Ocio.pdf>

calidad pueden atraer a un público amplio y conllevan un mayor número de turistas, número que quizá no se hubiera alcanzado de no ser por la existencia de estas atracciones. Si los precios se ven incrementados por la subida en 13 puntos del IVA, muchos de estos visitantes puede que tengan que abstenerse de hacerlo, especialmente teniendo en cuenta que se trata de turismo básicamente familiar donde al tener que comprar entradas para todos los miembros de la familia, el coste se multiplica.

Por otro lado, los teatros, conciertos o circos pueden ser también un incentivo para viajar y visitar otras ciudades. Nuevamente el aumento de los precios por causa de la subida del IVA puede hacer disminuir la demanda. De hecho, todo el mundo de la cultura ha luchado contra este incremento del tipo aplicable desde su anuncio, por considerarlo un duro golpe a un sector ya muy afectado por la crisis. Así, en un Dictamen elaborado en febrero de 2013 y publicado por la Sociedad General de Autores Españoles se afirma que “el aumento del IVA explica un 55,6% de la variación interanual de público y un 61,4% de la variación interanual recaudación neta, o lo que es lo mismo: aislando al efecto del IVA, las variaciones de público y de recaudación neta achacables al aumento del impuesto son del -17,48% y del -20,20% respectivamente”³³.

En el mismo sentido, el “V Anuario de la Música en vivo” de la Asociación de Promotores Musicales indica que la facturación de la música en directo cayó en España un 28% desde septiembre de 2012 a agosto de 2013, culpando de este descenso a la subida del IVA³⁴. En definitiva, el fuerte aumento del IVA ha hecho que los precios ya no sean asequibles para un gran grupo de la población, por lo que la demanda ha bajado considerablemente. Si esto es cierto para la población en general, también lo es para el turista, ya sea nacional y extranjero, que se abstendrá de acudir a estos eventos, pudiendo incluso renunciar a un desplazamiento que de otro modo sí hubiera realizado. Evidentemente, si la demanda de todos estos servicios cae, ello acabará en repercutir en menor demanda de los servicios de hostelería clásicos.

³³ El dictamen realizado por ICC consultores para FAETEDA (Federación Estatal de Asociaciones de Empresas de Teatro y Danza) puede consultarse en: http://www.sgae.es/recursos/boletines/2013/InfoSGAE_numero5/Dictamen_Impacto_real_del_aumento_d_el_IVA_en_el_sector_de_las_Artes_Escenicas.pdf

³⁴ Ver: <http://www.europapress.es/cultura/musica-00129/noticia-facturacion-musica-directo-descendio-28-ultimo-ano-20140311130043.html>

Todo lo expuesto en este apartado demuestra que, a pesar de querer salvaguardar al sector turístico de la subida del IVA, este se ha visto afectado por el incremento de los tipos y el cambio de clasificación de bienes y servicios que pasaron del tipo reducido al tipo general.

4. CONCLUSIONES.

PRIMERA: La Unión Europea restringe el uso de los tipos reducidos a los bienes y servicios incluidos en el Anexo III de la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre, salvo autorizaciones especiales concedidas a Estados por determinadas circunstancias. Se trata por tanto de una lista cerrada que ofrece a los Estados la posibilidad, que no la obligación, de establecer uno o dos tipos reducidos para dichos casos. Ahora bien, la última modificación efectuada ha ampliado la lista, ya que la Unión considera que en determinados casos ello puede ser positivo para la creación de empleo, ya que si la bajada del IVA conlleva una bajada de precios, ello puede llevar a una expansión de la demanda que provoque la necesidad de contratar nueva mano de obra en unos sectores muy específicos.

SEGUNDA: El Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de Julio, introdujo dos importantes modificaciones respecto a los tipos en el IVA. La primera fue el aumento de los tipos general y reducido del 18% al 21% y del 8% al 10% respectivamente. La segunda y, en nuestra opinión más relevante, fue el paso de bienes y servicios que venían estando sujetos al tipo reducido e incluso superreducido a tributar al tipo general.

TERCERA: Dichos cambios supusieron un incremento de trece puntos en sectores vinculados al turismo. Ciertamente, se mantuvo el tipo reducido para para 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, pero se introdujo la exclusión de este tipo para los servicios mixtos de hostelería, lo que obligó a elevar los precios en dicho sector o bien a asumir al menos parte de la subida como un mayor coste para no influir demasiado negativamente en la demanda, lo que supone un recorte de beneficios en un sector que ya experimentaba dificultades por la crisis. También subieron trece puntos sectores de ocio y cultura como las entradas a teatros, circos, espectáculos taurinos que no fueran corridas de toros (ya que estas ya estaban sujetas al tipo general), parques de atracciones y atracciones de feria, conciertos, parques zoológicos y salas cinematográficas. Ello

perjudica al turismo, pues si cae la demanda de estos productos, ello influirá en la afluencia de turistas tanto nacionales como extranjeros.

CUARTA: Al igual que se ha dado un paso atrás en el cambio de tributación del mercado del arte, que ha vuelto a tributar a tipo reducido en virtud del Real Decreto-ley 1/2014, de 24 de enero, debería volver al tipo reducido todo el sector del ocio y cultura mencionado, algo que permite expresamente la Directiva 2006/112/CE, al incluirlo en su anexo III.

QUINTA: Los servicios mixtos de hostelería debieran también tributar al tipo reducido, pues no encontramos motivos que justifiquen un IVA distinto y, desde luego, provocan dudas importantes en la tributación de establecimientos que ofrecen servicios no mixtos con otros mixtos. La simplicidad del sistema debe ser un objetivo y excluir los servicios mixtos no hace sino introducir confusión. Ahora bien, es cierto que el Anexo III no los incluye expresamente. Por eso, abogamos porque el gobierno español inste a las autoridades europeas a que se incluyan expresamente en el anexo III, como se ha hecho con otros servicios en la Directiva 2009/47/CE, de 5 de mayo.

FUENTES:

Dictamen sobre “Impacto real del aumento del IVA en el sector de las artes escénicas en España en los primeros meses de su aplicación” realizado por ICC consultores para FAETEDA (Federación Estatal de Asociaciones de Empresas de Teatro y Danza) publicado por la Sociedad General de Autores Españoles en:

http://www.sgae.es/recursos/boletines/2013/InfoSGAE_numero5/Dictamen_Impacto_real_del_aumento_del_IVA_en_el_sector_de_las_Artes_Escenicas.pdf

“Estudio del Sector Parques de Ocio”, por DKB, mayo 2013. El sumario puede consultarse en: <http://www.dbk.es/pdf/sectores/sumarios/Parques%20de%20Ocio.pdf>

“Informe de la Comisión de Expertos para la Reforma del Sistema Tributario Español”, Febrero 2014. Puede consultarse en:

<http://www.abc.es/gestordocumental/uploads/economia/fe007a24af859ec8ce790387ba6b7755.pdf>

“VAT Rates applied to the Member States of the European Union”. Puede consultarse en:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf.