

Consulta Vinculante V3018-14, de 05 de noviembre de 2014 de la Subdirección General de
Impuestos sobre el Consumo

LA LEY 3433/2014

DESCRIPCIÓN

El Ayuntamiento consultante ha suscrito un convenio de colaboración con una sociedad privada sin ánimo de lucro de carácter cultural relacionada con la música. En virtud de dicho convenio el Ayuntamiento entregará a la sociedad una determinada cantidad de dinero en 12 mensualidades que será destinada por esta última a financiar los gastos de funcionamiento de la misma.

Asimismo, el Ayuntamiento cederá a la sociedad el uso, con carácter exclusivo, de determinadas dependencias municipales.

En contraprestación, la sociedad se compromete a participar en determinadas actividades cívicas y religiosas tradicionalmente celebradas en el municipio, reservándose el Ayuntamiento la facultad de señalar 18 actuaciones al año que deberán ser obligatoriamente asumidas por la sociedad. Asimismo, la sociedad se compromete a costear la limpieza y conservación de las instalaciones municipales cedidas.

CUESTIÓN

Sujeción al Impuesto de las citadas operaciones.

CONTESTACIÓN

1.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre (LA LEY 3625/1992), del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), están sujetas a dicho Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios o asociados de las entidades que las realicen, y con independencia de cuáles sean los fines o resultados perseguidos en la actividad empresarial o profesional en general o en cada operación en particular.

El artículo 5 de dicha Ley establece que, a efectos de la misma, se reputarán empresarios o profesionales quienes realicen actividades empresariales o profesionales, considerándose como tales aquellas actividades que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. En concreto, se debe señalar que letra c) del apartado uno del citado artículo expresamente otorga la condición de empresario o profesional a quienes realicen una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo, añadiendo que, en particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes.

Según se desprende del escrito de consulta, la sociedad privada sin ánimo de lucro con la que va a suscribir el acuerdo el Ayuntamiento consultante tiene la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, puesto que ordena por cuenta propia factores de producción materiales y humanos con la finalidad de intervenir en la producción y distribución de bienes y servicios. Por tanto, estarán sujetas al referido

Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por la misma en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, tanto las realizadas en favor de sus propios socios o asociados como las efectuadas en favor de terceros, y con independencia de cuáles sean los fines perseguidos por la sociedad en el desarrollo de su actividad en general o en una operación en particular.

Asimismo, debe aclararse que los preceptos anteriormente citados son de aplicación general y, por tanto, también a los entes públicos que, consecuentemente, tendrán la condición de empresarios cuando ordenen un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial, sea de fabricación, comercio, de prestación de servicios, etc., mediante la realización continuada, a título oneroso, de entregas de bienes o prestaciones de servicios, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en el desarrollo de la actividad.

Según se desprende del escrito de consulta el Ayuntamiento consultante cede el uso de un inmueble y realiza una aportación económica a cambio de recibir unos determinados servicios por parte del cesionario, es decir, está realizando una actividad de arrendamiento a título oneroso, siendo en especie la contraprestación obtenida por la misma, por lo que, de conformidad con los preceptos señalados, tendrá la condición de empresario a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, estando tal actividad sujeta y, en principio, no exenta de dicho Impuesto.

2.- Las operaciones llevadas a cabo por la sociedad con la que va a suscribir el acuerdo el Ayuntamiento consultante estarán exentas cuando se reúnan los requisitos establecidos en el artículo 20, apartado uno, número 14º, de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992), el cual establece lo siguiente:

"Uno. Estarán exentas de este Impuesto las siguientes operaciones:

(...)

14º. Las prestaciones de servicios que a continuación se relacionan efectuadas por entidades de Derecho Público o por entidades o establecimientos culturales privados de carácter social:

- a) Las propias de bibliotecas, archivos y centros de documentación.
- b) Las visitas a museos, galerías de arte, pinacotecas, monumentos, lugares históricos, jardines botánicos, parques zoológicos y parques naturales y otros espacios naturales protegidos de características similares.
- c) Las representaciones teatrales, musicales, coreográficas, audiovisuales y cinematográficas.
- d) La organización de exposiciones y manifestaciones similares."

Por su parte, el artículo 20.Tres de la Ley del Impuesto, dispone lo siguiente:

"Tres. A efectos de lo dispuesto en este artículo, se considerarán entidades o establecimientos de carácter social aquéllos en los que concurran los siguientes requisitos:

- 1.º Carecer de finalidad lucrativa y dedicar, en su caso, los beneficios eventualmente obtenidos al desarrollo de actividades exentas de idéntica naturaleza.
- 2.º Los cargos de presidente, patrono o representante legal deberán ser gratuitos y carecer de interés en los resultados económicos de la explotación por sí mismos o a través de persona interpuesta.
- 3.º Los socios, comuneros o partícipes de las entidades o establecimientos y sus cónyuges o parientes consanguíneos, hasta el segundo grado inclusive, no podrán ser destinatarios principales de las operaciones exentas ni gozar de condiciones especiales en la prestación de los servicios.

Este requisito no se aplicará cuando se trate de las prestaciones de servicios a que se refiere el apartado Uno,

números 8.º y 13.º, de este artículo.

Las entidades que cumplan los requisitos anteriores podrán solicitar de la Administración tributaria su calificación como entidades o establecimientos privados de carácter social en las condiciones, términos y requisitos que se determinen reglamentariamente. La eficacia de dicha calificación, que será vinculante para la Administración, quedará subordinada, en todo caso, a la subsistencia de las condiciones y requisitos que, según lo dispuesto en esta Ley, fundamentan la exención.

Las exenciones correspondientes a los servicios prestados por entidades o establecimientos de carácter social que reúnan los requisitos anteriores se aplicarán con independencia de la obtención de la calificación a que se refiere el párrafo anterior, siempre que se cumplan las condiciones que resulten aplicables en cada caso."

3.- En cuanto al devengo del Impuesto, habrá que estar a lo dispuesto en el artículo 75, apartado uno, número 7º, de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992), que establece las reglas de devengo del Impuesto en el caso de operaciones de tracto sucesivo, supuesto ante el que nos encontramos tanto en el caso del arrendamiento llevado a cabo por el Ayuntamiento como de los servicios culturales prestados por la sociedad, ya que los servicios de esta última deben estar a disposición del Ayuntamiento durante, al menos, 18 veces al año.

El citado artículo dispone lo siguiente:

"Uno. Se devengará el Impuesto

(...)

7º. En los arrendamientos, en los suministros y, en general, en las operaciones de tracto sucesivo o continuado, en el momento en que resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción.

No obstante, cuando no se haya pactado precio o cuando, habiéndose pactado, no se haya determinado el momento de su exigibilidad, o la misma se haya establecido con una periodicidad superior a un año natural, el devengo del Impuesto se producirá a 31 de diciembre de cada año por la parte proporcional correspondiente al periodo transcurrido desde el inicio de la operación, o desde el anterior devengo, hasta la citada fecha.

(...)."

De igual forma, debe tenerse en consideración el apartado dos del artículo 75 de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992), de acuerdo con el cual en las operaciones sujetas a gravamen que originen pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible el Impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos.

4.- Finalmente, por lo que respecta a la base imponible del arrendamiento efectuado por el Ayuntamiento consultante así como de los servicios prestados por la sociedad en el caso de que no resulten exentos del Impuesto, habrá que estar a lo dispuesto por el artículo 79. Uno de la Ley del Impuesto, que establece las reglas de determinación de la base imponible cuando la contraprestación es total o parcialmente en especie o no dineraria. En concreto, dicho precepto dispone lo que sigue:

"Uno. En las operaciones cuya contraprestación no consista en dinero se considerará como base imponible la que se hubiese acordado en condiciones normales de mercado, en la misma fase de producción o comercialización, entre partes que fuesen independientes.

No obstante, si la contraprestación consistiera parcialmente en dinero, se considerará base imponible el resultado de añadir al valor en el mercado de la parte no dineraria de la contraprestación el importe de la parte dineraria de la misma, siempre que dicho resultado fuere superior al determinado por aplicación de lo dispuesto en el párrafo

anterior.".

Por consiguiente, la base imponible de la operación de arrendamiento llevada a cabo por el Ayuntamiento consultante será el valor de mercado de la parte de los servicios recibidos en contraprestación, mientras que la base imponible de los servicios prestados por la sociedad, caso de no resultar exentos, estará constituida por el importe monetario satisfecho por el Ayuntamiento consultante más el valor de mercado del servicio de arrendamiento, siempre y cuando dicho importe no resulte inferior al valor de mercado de los servicios prestados por la sociedad.

5.- 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 (LA LEY 1914/2003).

