

BUSCADOR

Resultados

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS Consultas Vinculantes

Documento seleccionado

Nº de consulta	V2123-21
Órgano	SG de Impuestos sobre el Consumo
Fecha salida	16/07/2021
Normativa	Ley 37/1992 art. 4-Uno; 5-Uno-a) y Dos; 7-8º y 9º-
Descripción de hechos	<p>El ayuntamiento consultante va a efectuar la concesión demanial para uso privativo del bien de dominio público consistente en el bar de la piscina municipal. En la concesión no se establecerá ninguna regulación sobre la prestación del servicio, sino que se deberá cumplir la normativa del sector hostelero. Cualquier persona tendrá acceso al bar, sin necesidad de ser usuario de la piscina, ya que se puede acceder también desde la calle.</p> <p>El período de concesión será desde el inicio del mes de junio hasta finales de octubre, lo que excede del tiempo de apertura de la piscina. Como contraprestación se establecerá un canon mensual.</p>
Cuestión planteada	Aplicabilidad del supuesto de no sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido del artículo 7.9º de la Ley 37/1992. En tal caso, posible sujeción a otros tributos.
Contestación completa	<p>1.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que “estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.”.</p> <p>El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que “se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:</p> <p>a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.</p> <p>b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto.”.</p> <p>Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:</p> <p>“a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.</p> <p>No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen</p>

exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

(...).”.

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que “son actividades empresariales o profesionales las 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 particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.”.

Estos preceptos son de aplicación general y, por tanto, también a las Administraciones Públicas que tendrán la condición de empresarios a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando ordenen un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial o profesional, sea de fabricación, comercio, de prestación de servicios, etc., mediante la realización continuada de entregas de bienes o prestaciones de servicios, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en el desarrollo de la actividad, siempre que las mismas se realicen a título oneroso.

2.- Por otra parte, en relación con la sujeción de las operaciones efectuadas por las Administraciones Públicas, el artículo 7.8º de la Ley 37/1992, con la nueva redacción dada por el apartado 8 de la disposición final 10.1 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26 de febrero de 2014 (BOE de 9 de noviembre), establece que no estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido:

“8.º A) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas directamente por las Administraciones Públicas, así como las entidades a las que se refieren los apartados C) y D) de este número, sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria.

B) A estos efectos se considerarán Administraciones Públicas:

a) La Administración General del Estado, las Administraciones de las Comunidades Autónomas y las Entidades que integran la Administración Local.

b) Las Entidades Gestoras y los Servicios Comunes de la Seguridad Social.

c) Los Organismos Autónomos, las Universidades Públicas y las Agencias Estatales.

d) Cualesquiera entidad de derecho público con personalidad jurídica propia, dependiente de las anteriores que, con independencia funcional o con una especial autonomía reconocida por la Ley tengan atribuidas funciones de regulación o control de carácter externo sobre un determinado sector o actividad.

No tendrán la consideración de Administraciones Públicas las entidades públicas empresariales estatales y los organismos asimilados dependientes de las Comunidades Autónomas y Entidades locales.

(...)

F) En todo caso, estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios que las Administraciones, entes, organismos y entidades del sector público realicen en el ejercicio de las actividades que a continuación se relacionan:

a´) Telecomunicaciones.

b´) Distribución de agua, gas, calor, frío, energía eléctrica y demás modalidades de energía.

c´) Transportes de personas y bienes.

d´) Servicios portuarios y aeroportuarios y explotación de infraestructuras ferroviarias incluyendo, a estos efectos, las concesiones y autorizaciones exceptuadas de la no sujeción del Impuesto por el número 9.º siguiente.

e´) Obtención, fabricación o transformación de productos para su transmisión posterior.

- f') Intervención sobre productos agropecuarios dirigida a la regulación del mercado de estos productos.
- g') Explotación de ferias y de exposiciones de carácter comercial.
- h') Almacenaje y depósito.
- i') Las de oficinas comerciales de publicidad.
- j') Explotación de cantinas y comedores de empresas, economatos, cooperativas y establecimientos similares.
- k') Las de agencias de viajes.
- l') Las comerciales o mercantiles de los Entes públicos de radio y televisión, incluidas las relativas a la cesión del uso de sus instalaciones.
- m') Las de matadero.”.

De acuerdo con lo anterior, estarán no sujetas las operaciones realizadas por las Administraciones Públicas a que se refiere el artículo 7.8º de la Ley 37/1992 cuando, siendo tales operaciones distintas de las expresamente enumeradas por el mencionado precepto, por la realización de las mismas no cobren contraprestación alguna o, cobrándola, dicha contraprestación sea de naturaleza tributaria. A estos efectos, de acuerdo con la normativa vigente, los precios públicos, pese a ser recursos de derecho público, no tienen naturaleza tributaria.

Por tanto, si bien la actividad de cesión de la explotación del bar de una piscina municipal realizada por una Administración Pública (Ayuntamiento) no se encuentra entre las actividades que, según el mencionado precepto, estarán siempre sujetas al Impuesto, en la medida en que por su realización se cobra un canon, contraprestación de naturaleza no tributaria, dicha prestación de servicios estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

3.- No obstante lo anterior, el número 9º del mismo artículo 7 de la Ley del Impuesto que dispone que estarán no sujetas al Impuesto:

“9º. Las concesiones y autorizaciones administrativas, con excepción de las siguientes:

- a) Las que tengan por objeto la cesión del derecho a utilizar el dominio público portuario.
- b) Las que tengan por objeto la cesión de los inmuebles e instalaciones en aeropuertos.
- c) Las que tengan por objeto la cesión del derecho a utilizar infraestructuras ferroviarias.
- d) Las autorizaciones para la prestación de servicios al público y para el desarrollo de actividades comerciales o industriales en el ámbito portuario.”.

Este Centro directivo ya se ha pronunciado con anterioridad sobre la posibilidad de aplicar dicho precepto a la explotación de una cafetería en un centro público en, entre otras, la consulta V2621-13, de 7 de agosto de 2013, señalando que “De acuerdo con el dictamen de fecha 11 de septiembre de 2008, emitido por la Junta de Contratación Administrativa respecto de un caso relativo a la explotación de un palacio de congresos y exposiciones, “para la determinación de cuál es la naturaleza jurídica del negocio jurídico celebrado en relación con el inmueble mencionado es preciso previamente establecer cuál es la naturaleza jurídica de este mismo”.

En efecto, si se entiende que el palacio de congresos y exposiciones objeto de consulta tiene carácter patrimonial, “es obvio que no cabría constituir sobre él un negocio jurídico que pudiera calificarse como **concesión** administrativa. Por el contrario de atribuírsele naturaleza demanial se excluiría la posibilidad de celebrar un contrato de arrendamiento ni de cualquier otro tipo que tuviera por objeto ceder a un tercero su explotación.

(...)

En el caso al que se refiere la Junta de Contratación Administrativa en el citado informe, el palacio de congresos y exposiciones “destinado, sin lugar a dudas, a la prestación de un servicio público, debe ser considerado como un inmueble de naturaleza demanial, rigiéndose, en lo que a efectos de su aprovechamiento se refiere, y en ausencia de disposiciones específicas que lo regulen, por las normas de la Ley de Patrimonio de las Administraciones Públicas,

concretamente por sus artículos 84 a 104". Por tanto, a juicio de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa, el negocio jurídico debe ser calificado como **concesión demanial**.

En cambio, como ha señalado la Asesoría Jurídica de la Secretaría de Estado de Hacienda en el informe emitido el 30 de julio de 1997 a solicitud de esta Dirección General, los contratos que tienen por objeto la explotación de cafeterías y comedores en centros públicos son contratos administrativos especiales, sin que los mismos puedan calificarse como contratos de gestión de servicios públicos ni tampoco como concesiones administrativas de dominio público.".

La misma resolución concluye que "la explotación de un inmueble que no esté afecto a un servicio público de competencia municipal, al no poder calificarse de gestión de servicio público ni de **concesión** administrativa de dominio público no puede incluirse en el anterior supuesto de no sujeción y como supone la explotación de un bien para obtener ingresos continuados en el tiempo se encontrará sujeta de acuerdo con el artículo 5 de la ley del Impuesto sobre el Valor Añadido antes citado."

Así pues, no cabrá en ningún caso la aplicación del artículo 7.9º de la Ley 37/1992, a la explotación de la cafetería de la piscina municipal objeto de consulta, con independencia de la forma de gestión de la misma que escoja el Ayuntamiento consultante, por lo que estará sujeta al tipo impositivo general del 21 por ciento constituyendo el canon la contraprestación de la cesión de la explotación de la misma.

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.