

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V0557-17
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	02/03/2017
NORMATIVA	Ley 37/1992 arts. 4, 5, 20-uno-13º, 20-uno-14º
DESCRIPCION-HECHOS	La consultante es una asociación sin ánimo de lucro que, para atender sus necesidades de financiación, organiza eventos de carácter deportivo (por ejemplo, carreras populares) así como eventos culturales (fundamentalmente, conciertos musicales), por las que recibe el precio de las cuotas de inscripción o la venta de entradas, respectivamente.
CUESTION-PLANTEADA	Si las prestaciones de servicios anteriores se encuentran sujetas y exentas.
CONTESTACION-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), dispone 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 en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.”.</p> <p>El apartado tres del mismo artículo 4 dispone que:</p> <p>“Tres. La sujeción al impuesto se produce con independencia de los fines o resultados perseguidos en la actividad empresarial o profesional o en cada operación en particular.”</p> <p>El artículo 5 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, que regula el concepto de empresario o profesional, dispone en su apartado uno, letra a), párrafo primero, lo siguiente:</p> <p>“Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales:</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 exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.”.</p> <p>Por su parte, el apartado dos del citado artículo 5, declara lo siguiente:</p> <p>“Dos. 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.</p> <p>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.”.</p> <p>Los anteriores preceptos son de aplicación general y, por tanto, también se aplican a las entidades sin ánimo de lucro, que, consecuentemente, tendrán la condición de empresarios o profesionales a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando</p>

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.

De este modo, tanto el servicio de organización de carreras populares como la actividad de celebración de eventos culturales constituyen operaciones realizadas por la entidad consultante en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional.

2.- En relación a la organización de acontecimientos deportivos como carreras populares, hay que atender a lo dispuesto por el artículo 20.Uno.13º de la Ley 37/1992, que establece que estarán exentas de este Impuesto las operaciones siguientes:

“13º. Los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, cualquiera que sea la persona o entidad a cuyo cargo se realice la prestación, siempre que tales servicios estén directamente relacionados con dichas prácticas y sean prestados por las siguientes personas o entidades:

- a) Entidades de derecho público.
- b) Federaciones deportivas.
- c) Comité Olímpico Español.
- d) Comité Paralímpico Español.
- e) Entidades o establecimientos deportivos privados de carácter social.

La exención no se extiende a los espectáculos deportivos.”.

El citado supuesto de exención se corresponde con la letra m) del artículo 132.1 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En particular, dicho precepto dispone que los Estados miembros eximirán determinadas prestaciones de servicios, directamente relacionadas con la práctica del deporte o de la educación física, facilitadas por organismos sin fin de lucro, a las personas que practiquen el deporte o la educación física.

De acuerdo con asentada doctrina de este Centro directivo la aplicación de la exención prevista en el artículo 20.Uno.13º de la Ley 37/1992 a los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, requiere la concurrencia de los siguientes requisitos:

1º Que las operaciones, de acuerdo con la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido, tengan la consideración de prestaciones de servicios, no resultando de aplicación, por lo tanto, a las operaciones que deban calificarse como entrega de bienes.

2º Que tales prestaciones de servicios estén directamente relacionadas con la práctica del deporte o la educación física por una persona física.

El requisito de que los destinatarios de los servicios prestados sean personas físicas que practiquen el deporte o la educación física se entiende cumplido aunque el prestador de los servicios facture el importe de los mismos con cargo a otras personas o entidades distintas de las personas físicas que practiquen el deporte o la educación física (por ejemplo, un club deportivo, un ayuntamiento, etc.), siempre que estas últimas sean destinatarias materiales y efectivas de los servicios prestados.

3º Que dichos servicios sean prestados por las personas o entidades referidas en los apartados a) a e) del artículo 20.Uno.13º de la Ley 37/1992.

En cuanto a este último requisito, el artículo 20.Tres de la misma Ley 37/1992 señala que 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.”.

De este modo, si la entidad sin ánimo de lucro consultante cumple los requisitos anteriores del artículo 20.Tres y los servicios prestados se incluyen dentro de los recogidos en el ámbito de aplicación del artículo 20.Uno.13º de la Ley del Impuesto, el servicio de participación en carreras populares prestado por la consultante se encontrará sujeto y exento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En caso contrario el servicio se encontrará sujeto y no exento y el tipo impositivo aplicable será el general del 21 por ciento previsto en el artículo 90.Uno de la Ley 37/1992.

3.- Por otra parte, respecto de la organización de eventos culturales como conciertos benéficos, hay que atender a lo dispuesto por el número 14º, apartado uno del artículo 20 de la Ley 37/1992, según el cual:

“14.º 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.”.

Este precepto resulta de la transposición al derecho interno de lo dispuesto por el artículo 132.1.n) de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido (DOUE de 11 de diciembre).

De acuerdo con el precepto comunitario, los Estados miembros eximirán “determinadas prestaciones de servicios culturales (...) cuando sean realizadas por Entidades de Derecho Público o por otros organismos culturales reconocidos por el Estado miembro de que se trate.”.

Por tanto, las representaciones musicales así como la organización de manifestaciones similares, a las que se refiere el artículo 20.uno.14º de la Ley 37/1992, se encontrarán exentas del Impuesto siempre que se cumpla el requisito

subjeto que establece dicho precepto. Por el contrario, aquellas otras actividades que no consten expresamente enumeradas en el mencionado artículo 20.uno.14º, quedarán fuera del ámbito objetivo del supuesto de exención citado.

La aplicación de la exención no requiere la previa obtención de la calificación como entidad de carácter social, sino el cumplimiento y vigencia de los requisitos y condiciones establecidos para ello en el apartado tres del artículo 20 de la Ley 37/1992. Cumplidos los requisitos anteriores por parte de la entidad, y tratándose de una de las prestaciones de servicios incluidas en el artículo 20.Uno.14º de la Ley 37/1992, la prestación de servicios se encontrará sujeta y exenta.

En caso contrario el servicio se encontrará sujeto y no exento y el tipo impositivo aplicable será el general del 21 por ciento previsto en el artículo 90.Uno de la Ley 37/1992.

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.