

## Resultados

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA  
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS  
Consultas Vinculantes**

## Documento seleccionado

<b>Nº de consulta</b>	<b>V3480-20</b>
<b>Órgano</b>	SG de Impuestos sobre el Consumo
<b>Fecha salida</b>	02/12/2020
<b>Normativa</b>	Ley 37/1992 arts. 4, 5, 11, 78

**Descripción de hechos** La consultante es una entidad mercantil de titularidad pública que tiene por objeto la producción, edición y difusión de un conjunto de canales de radio y televisión. En el ejercicio de su actividad desarrolla junto con una entidad colaboradora un proyecto consistente en un sistema de televoto para un programa de televisión con diversas vías de participación como líneas de teléfono o mensajes de texto.

En cuanto a la forma de retribución, la entidad colaboradora facturará y percibirá el precio cobrado por el uso de la línea telefónica y por el envío de los mensajes de texto a los votantes mientras que la consultante facturará a la colaboradora percibiendo el 85 por ciento de los ingresos que ésta obtenga, una vez descontados un conjunto de gastos (gastos de gestión de cobro, impagados, etc.).

**Cuestión planteada** Si la percepción por la consultante de su parte del beneficio (85 por ciento del ingreso neto obtenido por la colaboradora) se encontraría sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido y, en su caso, base imponible de dicha operación.

**Contestación completa** 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."

El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que "se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.

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."

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.º de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

"a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.

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.

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 la entidad pública consultante que, consecuentemente, tendrá la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor

Añadido cuando ordene 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.

En ese caso, estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.

2.- En lo que respecta a la operación objeto de consulta, este Centro directivo se ha pronunciado, para un supuesto de hecho similar, en la contestación vinculante de 19 de junio de 2019, número V1475-19, en los siguientes términos:

“La coproducción cinematográfica y, en general, audiovisual consiste en un acuerdo de voluntades mediante el cual dos o más productores, personas físicas o jurídicas ponen en común determinados recursos, que pueden ser financieros, materiales o inmateriales, es decir, en dinero, especies o servicios, con el objeto de llevar a cabo o producir conjuntamente una obra audiovisual, con la intención de compartir la explotación de los derechos que la citada obra genere.

De acuerdo con lo expuesto, las aportaciones dinerarias que uno de los coproductores del reportaje objeto de consulta efectúe a la entidad consultante, que se encarga materialmente de la producción del citado reportaje como parte de su aportación a la coproducción del mismo, no son la contraprestación de ninguna operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, por lo que no deberá repercutirse dicho Impuesto con ocasión de la percepción de dichos importes, sin perjuicio, no obstante, de la sujeción a dicho Impuesto de las operaciones de cesión de los derechos que genere el citado reportaje.”.

En este sentido, para que dichas aportaciones, independientemente de la denominación que las partes hayan establecido, queden sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido deberán constituir la contraprestación de operaciones sujetas al mismo.

A este respecto el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha establecido los criterios para considerar si las operaciones se realizan con carácter oneroso o con carácter gratuito, entre otras en su de 5 de febrero de 1981, Asunto C-154/1980 y de 3 de marzo de 1994, Asunto C-16/1993, que establece que la onerosidad que da lugar a la sujeción del Impuesto precisa que entre la entrega del bien o el servicio prestado y la contraprestación recibida debe existir una relación directa, un vínculo directo, de manera que debe aparecer, entre quien realiza la prestación y su destinatario “una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas (de suerte que) la retribución percibida por quien efectúa la prestación constituya el contravalor efectivo del servicio prestado al destinatario.”.

No obstante, lo anterior, de la información aportada, parece deducirse que la operación objeto de consulta no responde propiamente a una coproducción en los términos expuestos, sino que la entidad colaboradora va a explotar directamente el sistema de televoto del referido concurso y la consultante se limita a prestar determinados servicios mediante contraprestación. En estas circunstancias, estas operaciones constituyen una prestación de servicios efectuada por la entidad consultante a título oneroso cuya destinataria será la entidad colaboradora.

Esta prestación de servicios realizada por la entidad consultante estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido y la misma deberá repercutir en factura a la entidad colaboradora el referido Impuesto al tipo impositivo general del 21 por ciento, en virtud de lo dispuesto en los artículos 90 y 91 de la Ley 37/1992.

Por otra parte, según lo dispuesto en el artículo 78 de la Ley 37/1992, la base imponible del Impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas.

En consecuencia, la base imponible de esta prestación de servicios estará constituida por el importe de la contraprestación que va a recibir la consultante que, de conformidad con el escrito de consulta, se corresponde con el 85 por ciento de los ingresos netos obtenidos por la entidad colaboradora que explota en nombre propio el sistema de televoto del concurso.

3.- 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.