

BUSCADOR**Resultados**

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

Documento seleccionado

Nº de consulta V1498-25

Órgano SG de Impuestos sobre el Consumo

Fecha salida 12/08/2025

Normativa Ley 37/1992 art. 20-Uno-12º y 14º

Descripción de hechos La entidad consultante es una asociación sin ánimo de lucro que se dedica a la promoción de la cultura en distintos ámbitos y organiza actividades culturales como exposiciones, talleres, conferencias, proyecciones audiovisuales o **eventos** en diferentes municipios. Las actividades de la asociación se dirigen al público en general y también participan los socios. La consultante percibe ingresos vía donaciones, cuotas de los socios y precio de las actividades tendentes a cubrir los costes de las mismas.

Cuestión planteada Si las actividades realizadas por la consultante están sujetas y, en su caso, exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido.

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.uno 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 asociación 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.

Así, si la asociación consultante sólo realizara operaciones a título gratuito, equiparándose a ellas aquéllas en las que la contraprestación sea meramente simbólica, la misma no tendría la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, sino que actuaría como un consumidor final respecto del mismo.

Sin embargo, de la información aportada se deduce que la entidad consultante presta determinados servicios al público en general y a sus socios a cambio de una contraprestación y, por tanto, realiza las operaciones a título oneroso, por lo que, en estas circunstancias 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.- No obstante la sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de los servicios prestados por la entidad consultante, los mismos podrían estar exentos al amparo del artículo 20.Uno.14º de la Ley 37/1992 que determina la exención de 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.”

Este precepto es 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 (DO L 347 de 11.12.2006).

De acuerdo con el precepto comunitario, están exentas “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 exposiciones y manifestaciones similares a las que se refiere el artículo 20.uno.14º de la Ley 37/1992 que, siempre que se cumpla el requisito subjetivo que establece dicho precepto quedarán exentas del Impuesto, son aquéllas que puedan considerarse como servicios culturales o de difusión de la cultura o del conocimiento científico. Por el contrario, otras exposiciones o manifestaciones que no tengan dicho objeto, quedarán fuera del ámbito objetivo del supuesto de exención citado.

Así, la exención se aplicará a las prestaciones de servicios en que consistan dichas exposiciones o manifestaciones culturales, o que se efectúen en el desarrollo de éstas, tales como el acceso a las mismas, a charlas, conferencias o presentaciones que se puedan efectuar en su transcurso y, en general, a prestaciones de servicios consistentes en exposiciones, manifestaciones y similares o que tengan lugar en el desarrollo de las mismas, cuyo objeto sea la difusión de la cultura, siempre que se presten por entidades de Derecho Público o por entidades o establecimientos culturales privados de carácter social, conforme se definen éstos por el apartado tres del mismo artículo 20 de la Ley 37/1992 que dispone que:

“Tres. A efectos de lo dispuesto en este artículo, se considerarán entidades o establecimientos de carácter social aquéllos en los que concurren 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.”.

En consecuencia, siempre y cuando la consultante cumpla los requisitos para considerarse como establecimiento cultural privado de carácter social, como parece suceder según la escasa información aportada, estarán sujetos y exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido sus ingresos provenientes del servicio de acceso mediante la venta al público de entradas para la asistencia a los **eventos** consultados, siempre y cuando éstos sean de carácter cultural, como parece deducirse de la descripción contenida en el escrito de consulta.

3.- Por otra parte, y respecto de las operaciones efectuadas para los socios de la consultante, el artículo 20.Uno.12º de la Ley 37/1992 dispone que están exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido las siguientes operaciones:

“12.º Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias a las mismas efectuadas directamente a sus miembros por organismos o entidades legalmente reconocidos que no tengan finalidad lucrativa, cuyos objetivos sean de naturaleza política, sindical, religiosa, patriótica, filantrópica o cívica, realizadas para la consecución de sus finalidades específicas, siempre que no perciban de los beneficiarios de tales operaciones contraprestación alguna distinta de las cotizaciones fijadas en sus estatutos.

Se entenderán incluidos en el párrafo anterior los Colegios profesionales, las Cámaras Oficiales, las Organizaciones patronales y las Federaciones que agrupen a los organismos o entidades a que se refiere este número.

La aplicación de esta exención quedará condicionada a que no sea susceptible de producir distorsiones de competencia.”.

Este precepto es transposición al Derecho interno de lo dispuesto por el artículo 132.1.I) de la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre, del Consejo, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, que establece la exención de las siguientes operaciones:

“Las prestaciones de servicios, y las entregas de bienes directamente relacionadas con ellas, facilitadas a sus miembros en interés colectivo de éstos, mediante una cotización fijada de conformidad con los estatutos, por organismos sin fin lucrativo que persigan objetivos de naturaleza política, sindical, religiosa, patriótica, filosófica, filantrópica o cívica, con la condición de que esta exención no sea susceptible de provocar distorsiones de la competencia.”.

A tal efecto resultan de interés los criterios fijados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su sentencia de 12 de noviembre de 1998, asunto C-149/97, sobre la aplicación de la exención a una organización sin fin lucrativo que persigue objetivos de naturaleza sindical -asociación de empleados de industria del automóvil- pero que no tiene la condición de sindicato según la normativa del Reino Unido. Los apartados 19 al 21 de esta sentencia señalan lo siguiente:

“19. A la luz de estas consideraciones, debe señalarse que un organismo sin fin lucrativo destinado a promover los intereses de sus miembros sin que dicho objetivo se realice para la defensa y la representación de intereses colectivos de los miembros frente a los centros de decisión que les afectan no persigue objetivos de naturaleza sindical con arreglo a la letra I) del apartado 1 de la parte A del artículo 13 de la Directiva.

20. En efecto, el término «sindical» que figura en dicha disposición designa específicamente una organización que tiene por objetivo principal la defensa de los intereses colectivos de sus miembros -ya sean trabajadores, empresarios, profesionales liberales u operadores que ejerzan una actividad económica dada- y su representación frente a terceros, incluidas las autoridades públicas.

21. De este modo, un organismo sin fin lucrativo cuyo objetivo principal consiste en defender y representar los intereses colectivos de sus miembros responde al criterio de actividad de interés general en que se basan las exenciones enumeradas en la letra I) del apartado 1 de la parte A del artículo 13 de la Directiva, puesto que permite a sus miembros disponer de una voz representativa y de fuerza en las negociaciones con terceros.”.

En virtud de lo anteriormente expuesto, es doctrina reiterada de este Centro directivo recogida, entre otras, en la contestación vinculante de 30 de julio de 2015, con número de referencia V2418-15, que la exención a que se refiere el artículo 132.1.I) de la Directiva 2006/112/CE (artículo 20.Uno.12º de la Ley 37/1992), es aplicable a aquellos servicios y entregas de bienes accesorias a

los mismos prestados por entidades constituidas sin finalidad lucrativa, cuyo fin primordial sea la defensa de los intereses colectivos de sus miembros y su representación frente a terceros que tengan por destinatarios a dichos miembros.

En estos términos y conforme a los preceptos citados, la consultante realizará operaciones sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido que, no obstante, quedarán exentas, en virtud de lo dispuesto en el artículo 20.Uno.12º de la Ley del Impuesto, anteriormente transcrito, cuando se trate de actividades realizadas para el cumplimiento de su objeto social, que tengan por destinatarios a sus asociados y por las que no se perciba una contraprestación distinta a las cuotas fijadas en los estatutos.

A los efectos de la aplicación de la exención prevista en el citado artículo 20.Uno.12º, por "cotizaciones fijadas en los estatutos" han de entenderse todas aquellas cantidades percibidas por los organismos o entidades a los que el citado precepto se refiere y que constituyan la contraprestación de las prestaciones de servicios y entregas de bienes accesorias a los mismos que efectúen en interés colectivo de sus miembros, es decir, a la que todos estos últimos tengan derecho por igual en tanto que integrantes de dichas entidades con el fin de conseguir el objetivo de éstas, con independencia del carácter ordinario o extraordinario que tales cantidades revistan.

Por el contrario, aquellas operaciones realizadas por la consultante para sus asociados por las que les factura un precio independiente de la cuota anual fijada en los estatutos no pueden beneficiarse del supuesto de exención a que se refiere el artículo 20.Uno.12º de la Ley del Impuesto. En efecto, las cantidades pagadas por los miembros en contraprestación de los servicios que la consultante les preste y cuya finalidad sea la satisfacción del interés particular o individual del miembro receptor del servicio, no quedan incluidas en el concepto "cotizaciones fijadas en los estatutos", y ello con independencia de la forma y periodicidad en que la contraprestación se instrumente.

Del mismo modo, no resultará aplicable la mencionada exención a aquellas actividades realizadas por la consultante para terceros. Lo anterior se entiende sin perjuicio de que pudiera resultar aplicable algún otro supuesto de exención de los contemplados en el apartado uno del artículo 20 de la Ley 37/1992 en función del tipo de actividad de que se trate.

De la información aportada en el escrito de consulta parece inferirse que a las cuotas fijas anuales que satisfacen todos sus asociados les resultaría de aplicación la exención analizada prevista en el artículo 20.Uno.12º de la Ley del Impuesto, pero dicha exención no les resultaría aplicable a las cantidades que los socios puedan satisfacer individualmente como precio por acceder a las actividades, ya que satisfacen un interés particular de éstos, sin perjuicio de que las mismas puedan resultar exentas al amparo del artículo 20.Uno.14º de la Ley 37/1992, antes dispuesto.

4.- Por lo que se refiere a los donativos percibidos, independientemente de su denominación, es criterio de este Centro directivo (por todas, contestación vinculante de 18 de enero de 2010, número V0028-10) el de considerar que los mismos no determinarán la realización de operaciones sujetas al impuesto en la medida en que no constituyan la remuneración de entregas de bienes o prestaciones de servicios realizados por un empresario o profesional a favor de las personas o entidades que las satisfacen.

Asimismo, es de interés traer a colación la contestación vinculante de 1 de diciembre de 2010, número V2604-10, en la se analiza el tratamiento de los donativos realizados por los peregrinos por el alojamiento en albergues y donde se concluyó lo siguiente:

"De acuerdo con la indicada sentencia, las entregas de donativos por los peregrinos en las condiciones descritas en la consulta, no serán contraprestación de ninguna operación sujeta al Impuesto en la medida en que no se haya establecido una cuantía fija para las mismas y quede por tanto su importe a la libre determinación de cada peregrino."

Así pues, en la medida que el donativo no constituya la remuneración de ninguna operación sujeta al impuesto sobre el valor añadido, no dará lugar a la repercusión de dicho impuesto.

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.