

BUSCADOR**Resultados**

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

Documento seleccionado

Nº de consulta	V5110-26
Órgano	SG de Impuestos sobre el Consumo
Fecha salida	03/07/2026
Normativa	Ley 37/1992 Impuesto sobre el Valor Añadido IVA - 4 - 78
Descripción de hechos	El consultante se dedica a crear contenido en una plataforma digital. Los usuarios (seguidores y consumidores de este contenido) pueden realizar donativos a través de la plataforma digital, la cual los ingresa en la cuenta del consultante detrayendo una comisión del 5% por su gestión.
Cuestión planteada	Obligación de repercutir el Impuesto sobre el Valor Añadido por las aportaciones percibidas de sus usuarios.
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. (...).". 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 al consultante, que, consecuentemente, tendrá la condición de empresario 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 este sentido, estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las prestaciones de servicios efectuadas por el consultante de realización y emisión de contenidos en la plataforma.

3.- Con independencia de lo anterior, el consultante manifiesta que durante los usuarios y seguidores de su contenido pueden libremente efectuar donativos (propinas) que se transfieren a su propia cuenta detrayendo una comisión de gestión propia de la plataforma.

A estos efectos, en relación con la base imponible de las operaciones sujetas a Impuesto, el artículo 78 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), que establece lo siguiente:

“Uno. 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.

Dos. En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación:

1º Los gastos de comisiones, portes y transporte, seguros, primas por prestaciones anticipadas y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o preste el servicio, derivado de la prestación principal o de las accesorias a la misma.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, no se incluirán en la contraprestación los intereses por el aplazamiento en el pago del precio en la parte en que dicho aplazamiento corresponda a un período posterior a la entrega de los bienes o la prestación de los servicios.

(...)”.

Por otra parte, hay que tener en cuenta que la sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido se debe matizar a la luz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en su interpretación de la Directiva 2006/112/CEE, de 28 de noviembre, del Consejo relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En este particular sentido, el Alto Tribunal ha establecido los criterios para considerar si una operación se produce con carácter oneroso o con carácter gratuito, a través de la doctrina del vínculo directo. Así, entre otras, debe citarse la sentencia de 3 de marzo de 1994, Tolsma, Asunto C-16/93. De los hechos de dicha sentencia resulta que el Sr. Tolsma tocaba un organillo en la vía pública en los Países Bajos. Al mismo tiempo, presentaba a los viandantes un platillo para recibir sus donativos; también llamaba a la puerta de las viviendas y de los comercios para solicitar una aportación, sin que, sin embargo, pueda hacer valer derecho alguno a una retribución.

El Alto Tribunal se plantea en esencia si el Sr Tolsma realizaba operaciones sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido. En el apartado 14 de dicha sentencia estableció lo siguiente:

"De lo anterior se deduce que una prestación de servicios sólo se realiza a "a título oneroso" en el sentido del número 1 del artículo 2 de la Sexta Directiva y, por tanto, sólo es imponible, si existe entre quien efectúa la prestación y su destinatario una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas y la retribución percibida por quien efectúa la prestación constituye el contravalor efectivo del servicio prestado al destinatario.”.

Para concluir la no sujeción al Impuesto en un supuesto como el consultado:

“16 De esta forma, cuando un músico que actúa en la vía pública obtiene donativos de los viandantes, tales ingresos no pueden considerarse contrapartida de un servicio prestado a estos últimos.

17 En efecto, por una parte, no existe ningún pacto entre las partes, puesto que los viandantes entregan voluntariamente un donativo cuyo importe determinan ellos mismos libremente. Por otra parte, no existe ningún vínculo necesario entre la prestación musical y las entregas de dinero a que da lugar. Así, los viandantes no han pedido que se toque música dedicada a ellos; además, no entregan cantidades de dinero en función de la prestación musical, sino atendiendo a motivaciones subjetivas en la que pueden intervenir consideraciones de simpatía. En efecto, algunas personas, sin detenerse, depositan una cantidad, a veces elevada, en la bandeja del músico, mientras que otras escuchan la música durante cierto tiempo sin entregar donativo alguno.”.

Respecto de las propinas o donaciones objeto de consulta, 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 las mismas 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 la consultante 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.”.

De acuerdo con lo anterior puede concluirse que las propinas que de manera voluntaria y unilateral satisfagan los usuarios al consultante no formarán parte de la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido.

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.