

**BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE**

Referencia: NFC054032

DGT: 23-03-2015

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0885/2015

**SUMARIO:**

**IVA. Hecho imponible. Prestaciones de servicios.** No existe actuación de un empresario en su condición de tal, pues se trata de operaciones realizadas con carácter esporádico, en el ámbito de una actuación altruista y sin obtención de beneficio alguno que no tiene como finalidad intervenir en la producción y distribución de bienes y servicios en el mercado, por lo que estas actuaciones estarían no sujetas al Impuesto. No obstante, si la entidad percibiera una contraprestación por sus servicios de intermediación, éstos sí quedarían sujetos, por lo que la misma tendría que repercutir el Impuesto a la entidad destinataria de dichos servicios, siendo la base imponible el importe de la comisión cobrada por la sociedad de hostelería en contraprestación a tales servicios de intermediación.

**IS. Base imponible. Ingresos computables.** La entidad sin ánimo de lucro que realiza actividades de hostelería no adquiere la propiedad de las cantidades recaudadas por las aportaciones realizadas por parte de los particulares y clientes, actuando en nombre y por cuenta ajena, y no en nombre propio, por lo que el cobro de los donativos realizados por terceros a favor de la organización sin ánimo de lucro, no determinará ingreso alguno para la sociedad y, por tanto, no tendrá ninguna incidencia en el resultado contable del ejercicio. Por el contrario, si la entidad actuara por cuenta propia, las aportaciones de los particulares o clientes constituirán un ingreso para la misma, que deberá imputar conforme a las normas contables que le sean de aplicación, y posteriormente registrar el correspondiente gasto por las cantidades que, en su caso, fueran transferidas a la organización, en la medida en que aquellos gastos contables se correspondan a operaciones reales, estén correlacionados con la obtención de ingresos, estén debidamente contabilizados, hayan sido imputados temporalmente con arreglo a devengo y estén debidamente justificados.

**PRECEPTOS:**

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 4 y 5.

Ley 27/2014 (LIS), art. 10.

**Descripción sucinta de los hechos:**

La entidad consultante tiene por actividad la explotación y gestión de servicios de hostelería y restauración. Ha llegado a un acuerdo con una entidad sin ánimo de lucro, mediante el cual recaudará un donativo por cuenta de la Organización.

En el momento de hacer el "check in" se informará al cliente de la posibilidad de colaborar con la organización, y se pondrá a su disposición un formulario mediante el cual indicará la voluntad de realizar el donativo. El donativo se reflejará en la factura. El consultante realizará periódicamente transferencias a la organización de los donativos recaudados en su nombre.

A efectos de instrumentar este donativo, el consultante sumará a su total factura un euro en concepto de donativo.

**Cuestión planteada:**

1º) Si el importe del donativo reflejado en la factura que satisface el cliente está o no sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido, y en su caso si resulta correcta la forma de documentar el donativo mencionado.

2º) Cómo deberá documentarse la aportación de la consultante a la Organización sin ánimo de lucro.

3º) Si el donativo será para la entidad consultante un ingreso fiscalmente computable y un gasto fiscalmente deducible en el momento de entrega a la Organización, o bien, si se debe considerar a la entidad consultante como un mero intermediario entre el cliente y la Organización.

**Contestación:**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), están sujetas a dicho 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.

Por su parte el artículo 5 de la misma norma recoge el concepto de empresario o profesional a efectos de este Impuesto, señalando su apartado uno lo siguiente:

“Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales:

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.

c) Quienes realicen una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporeal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

En particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes.

d) Quienes efectúen la urbanización de terrenos o la promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones destinadas, en todos los casos, a su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, aunque sea ocasionalmente.

e) Quienes realicen a título ocasional las entregas de medios de transporte nuevos exentas del Impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 25, apartados uno y dos de esta Ley.

Los empresarios o profesionales a que se refiere esta letra sólo tendrán dicha condición a los efectos de las entregas de los medios de transporte que en ella se comprenden.”.

Por su parte, el apartado dos de este mismo artículo dispone 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.”.

Por consiguiente, el Impuesto sobre el Valor Añadido sujeta únicamente operaciones realizadas por empresarios o profesionales que actúen en su condición de tales.

En el caso de las operaciones descritas y partiendo de la hipótesis de que la entidad consultante no percibe ninguna contraprestación por esta actuación de intermediación, pues no parece desprenderse lo contrario de la escueta descripción de los hechos contenida en el escrito de consulta presentado, debe concluirse que no existe actuación de un empresario en su condición de tal, pues se trata de operaciones realizadas con carácter esporádico (ajenas al objeto y tráfico de la empresa), en el ámbito de una actuación altruista y sin obtención de beneficio alguno (carente de fin empresarial) que no tiene como finalidad intervenir en la producción y distribución de bienes y servicios en el mercado, por lo que estas actuaciones quedan extramuros del Impuesto y por tanto, no sujetas al mismo.

No obstante, si la entidad consultante percibiera una contraprestación por sus servicios de intermediación, tales servicios sí quedarían sujetos al Impuesto, por lo que la entidad consultante tendría que repercutir el Impuesto a la entidad destinataria de los mismos, siendo la base imponible de los mismos el importe de la comisión cobrada por la entidad consultante en contraprestación a tales servicios de intermediación.

Todo lo anterior debe entenderse sin perjuicio del tratamiento que, a efectos del este Impuesto, corresponda a los donativos percibidos por la entidad sin fin lucrativo, lo cual no constituye el objeto de la presente consulta.

## IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

Con arreglo a lo dispuesto en el artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, en adelante LIS:

“3. En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas

en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas.”

De los datos aportados en el escrito de consulta se desprende que la entidad consultante tiene como actividad la explotación y gestión de servicios de hostelería y restauración. En virtud de un acuerdo suscrito con una entidad sin fines lucrativos recaudará un donativo a los clientes que así lo estimen oportuno, y transferirá periódicamente a la citada Organización los fondos recaudados de los clientes.

De los datos que se derivan de la consultan, parece que la entidad consultante actúa como mero intermediario, lo cual sucederá cuando no sea el beneficiario de la ayuda, es decir, cuando actuando por cuenta de la Organización sin ánimo de lucro, las facultades que se le confieren para fijar las condiciones que deben cumplir los clientes que realizan las aportación, sean muy reducidas o casi nulas y en consecuencia sea él quien en última instancia estableciera los criterios para su aportación a la Organización sin ánimo de lucro.

De los datos que se derivan de la consulta la entidad consultante no adquiere la propiedad de las cantidades recaudadas por las aportaciones realizadas por parte de los particulares y clientes del consultante, actuando en nombre y por cuenta ajena, y no en nombre propio, por lo que el cobro de los donativos realizados por terceros en favor de la Organización sin ánimo de lucro, no determinará ingreso alguno para el consultante y, por tanto, no tendrá ninguna incidencia en el resultado contable del ejercicio.

Por el contrario, en el segundo de los casos, si la entidad consultante actuara por cuenta propia, las aportaciones de los particulares o clientes constituirían un ingreso para la entidad consultante, que deberá imputar conforme a las normas contables que le sean de aplicación, y posteriormente registrar el correspondiente gasto por las cantidades que, en su caso fueran transferidas a la Organización sin ánimo de lucro, en la medida en que aquellos gastos contables se correspondan a operaciones reales, estén correlacionados con la obtención de ingresos, estén debidamente contabilizados, hayan sido imputados temporalmente con arreglo a devengo y estén debidamente justificados con arreglo a lo dispuesto en el artículo 106 de la Ley General Tributaria, correspondiendo a los órganos de la Administración tributaria en materia de comprobación, la valoración de las pruebas referentes a la operación planteada.

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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.