

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFC055233

DGT: 19-06-2015

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1952/2015

SUMARIO:

IS. Exenciones. Entidades totalmente exentas. De la información facilitada parece desprenderse que la entidad tiene la condición de entidad de análogo carácter de una Comunidad Autónoma, creada por la Ley 10/2010 de la Ciencia y la Innovación de Extremadura, dotado de personalidad jurídica propia, patrimonio y tesorería propios, y autonomía funcional y de gestión, correspondiéndole el ejercicio de las potestades administrativas precisas para el cumplimiento de sus fines. De acuerdo con esta normativa, gozan de exención en el IS los organismos autónomos del Estado que tengan esta naturaleza jurídica y las entidades de derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas. Por lo tanto, la entidad, está exenta de tributación por el IS ya que tiene la condición de organismo autónomo o entidad de análogo carácter. En cuanto a las obligaciones de declaración de la entidad, cabe remitirse a lo dispuesto en el art. 124.2 de la LIS, en el que se regulan las obligaciones de declaración, y por el cual, los contribuyentes exentos a que se refiere el art. 9.1 de la LIS, no estarán obligados a declarar.

IVA. Operaciones no sujetas. Operaciones realizadas por entes públicos. Concesiones y autorizaciones administrativas. Estarán sujetos al IVA los servicios prestados por la entidad mediante una contraprestación consistente en un precio público. No estarán sujetos al Impuesto los servicios prestados por la entidad en virtud de encomiendas de gestión, cuando ostente la condición de medio propio instrumental y servicio técnico de la Administración pública encomendante y de los poderes adjudicadores dependientes del mismo. Asimismo, tampoco estarán sujetos al Impuesto los servicios prestados por la entidad, a favor de la Administración Pública de la que dependa, o de otra íntegramente dependiente de la anterior, cuando dicha Administración ostente la titularidad íntegra de los mismos. Por el contrario, estarán sujetos al IVA los servicios prestados por la entidad, a favor de un ente público empresarial dependiente de la Administración General del Estado aunque se efectúe en virtud de una encomienda de gestión. Igualmente, estarán sujetos al Impuesto los servicios prestados por la entidad a favor de una sociedad mercantil íntegra o parcialmente dependiente de un ente público empresarial a su vez dependiente de la Administración General del Estado. En todo caso, estarán sujetas al Impuesto las prestaciones de servicios que las Administraciones, entes, organismos y entidades del sector público realicen en el ejercicio de las actividades que se relacionen. Por otra parte, el ejercicio del derecho a la deducción del IVA soportado podrá efectuarse siempre que se cumplan todos los requisitos y limitaciones establecidos en el capítulo I del título VIII de la Ley 37/1992.

PRECEPTOS:

Ley 27/2014 (LIS), arts. 9 y 124.

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 7 y 93.

Descripción sucinta de los hechos:

La entidad consultante es un ente de Derecho Público creada por la Ley 10/2010, de 16 de diciembre, de la Ciencia, y la Innovación de Extremadura, adscrito a la Consejería competente en materia de I+D+i, dotado de personalidad jurídica diferenciada, patrimonio y tesorería propios, y autonomía funcional y de gestión, correspondiéndole el ejercicio de las potestades administrativas precisas para el cumplimiento de sus fines, en los términos dispuestos en la normativa que le es de aplicación.

Los fines de la entidad consultante son los de contribuir al avance del conocimiento y al desarrollo económico, social y cultural, así como a la formación de personal y al asesoramiento a entidades públicas y privadas en materia de I+D+i de la Comunidad Autónoma de Extremadura, teniendo institutos adscritos al mismo donde desarrollar las tareas propias y actividades relacionadas con estos fines.

La entidad consultante cuenta con personal funcionario, laboral, personal procedente de otras instituciones en el marco de convenios de colaboración con Instituciones, Universidades, etc y personal funcionario investigador.

Conforme a sus propios estatutos se financia mediante transferencias consignadas en los Presupuestos Generales de Extremadura, ingresos propios como contraprestación por las actividades que pueda realizar en virtud de contratos, convenios, disposiciones legales para entidades públicas o privadas, enajenación de bienes de

su patrimonio, rendimiento de sus bienes y valores, aportaciones voluntarias, donaciones, herencias y legados y otras aportaciones a título gratuito de entidades públicas y privadas.

Cuestión planteada:

Si la entidad consultante estaría dentro de la exención total del Impuesto a que se refiere el artículo 9.1, y en ese caso, si existe alguna obligación de presentación de documentación a efectos tributarios o meramente declarativos.

En relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, cuáles son las obligaciones tributarias y de presentación de documentos, así como las de retención y repercusión del impuesto. La duda se origina en relación con las actividades de prestación de determinados servicios que puede realizar en el ejercicio de sus funciones de contraprestación en forma de precios públicos, puesto que la actividad que va a tener es fundamentalmente la investigación, el desarrollo y la innovación y la transparencia del conocimiento a los sectores privados de la sociedad y la economía. Se trata de una actividad de carácter público y en el ejercicio de las competencias estatutariamente asumidas por la Comunidad Autónoma y la prestación de servicios de mercado remunerados mediante un precio público fijado en una norma.

Contestación:**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.**

El artículo 7 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, (en adelante LIS), dispone que serán contribuyentes del impuesto, cuando tengan su residencia en territorio español, las personas jurídicas, excepto las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil. Dado que la entidad consultante tiene personalidad jurídica propia será sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades.

Por su parte, el artículo 9.1 de la LIS, dispone que:

“1. Estarán totalmente exentos del impuesto.

- a) El Estado, las Comunidades Autónomas y las entidades locales.
- b) Los organismos autónomos del Estado y entidades de derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas y de las entidades locales.
- c) El Banco de España, el Fondo de Garantía de Depósitos de Entidades de Crédito y los Fondos de garantía de inversiones.
- d) Las Entidades Gestoras y Servicios Comunes de la Seguridad Social.
- e) El Instituto de España y las Reales Academias oficiales integradas en aquél y las instituciones de las Comunidades Autónomas con lengua oficial propia que tengan fines análogos a los de la Real Academia Española.
- f) Los organismos públicos mencionados en las Disposiciones adicionales novena y décima, apartado 1, de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, así como las entidades de derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas y de las entidades locales.
- g) Las Agencias Estatales a que se refieren las Disposiciones adicionales primera, segunda y tercera de la Ley 28/2006, de 18 de julio, de las Agencias estatales para la mejora de los servicios públicos, así como aquellos Organismos públicos que estuvieran totalmente exentos de este Impuesto y se transformen en Agencias estatales.
- h) El Consejo Internacional de Supervisión Pública en estándares de auditoría, ética profesional y materias relacionadas”.

Respecto a la tributación de la consultante a los efectos del Impuesto sobre Sociedades, hay que analizar si ésta es una entidad de derecho público de carácter análogo a los organismos autónomos del Estado.

De acuerdo con la letra b) del artículo 9.1 de la LIS, están totalmente exentos del Impuesto sobre Sociedades los organismos autónomos del Estado y las entidades de derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas y de las entidades locales.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 45.1 de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, “los Organismos autónomos se rigen por el Derecho administrativo y se les encomienda en régimen de descentralización funcional y en ejecución de programas específicos de la actividad de un Ministerio, la realización de actividades de fomento, prestacionales o de gestión de servicios públicos.” Por su parte, el artículo 61.1 de la misma Ley dispone que “la creación de los Organismos Autónomos y de las entidades públicas empresariales se efectuará por Ley.”

En definitiva, de la información facilitada en el escrito de la consulta parece que la entidad consultante tiene la condición de entidad de análogo carácter de una Comunidad Autónoma, creada por la Ley 10/2010, de 16 de diciembre, de la Ciencia, y la Innovación de Extremadura, dotado de personalidad jurídica propia, patrimonio y tesorería propios, y autonomía funcional y de gestión, correspondiéndole el ejercicio de las potestades administrativas precisas para el cumplimiento de sus fines.

De acuerdo con la normativa anterior, gozan de exención en el Impuesto sobre Sociedades los organismos autónomos del Estado que tengan esta naturaleza jurídica y las entidades de derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas.

Por lo tanto, la entidad consultante, está exenta de tributación por el Impuesto sobre Sociedades ya que tiene la condición de organismo autónomo o entidad de análogo carácter.

Finalmente, en cuanto a las obligaciones de declaración de la entidad consultante, cabe remitirse a lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 124 de la LIS en el que se regulan las obligaciones de declaración, en los siguientes términos:

“Los contribuyentes exentos a que se refiere el apartado 1 del artículo 9 de esta Ley no estarán obligados a declarar”.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.

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 citado tributo “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.”

El apartado tres del mismo artículo 4 aclara que 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.”

Por otra parte, la letra a) del apartado uno del artículo 5 de la Ley del Impuesto otorga la condición de empresario o profesional 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.”

Finalmente, el artículo 5, apartado dos, de la Ley 37/1992 define las actividades empresariales o profesionales como “aquellas 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.”

Los preceptos anteriores son de aplicación general y, por tanto, también aplicables a los entes públicos, como el consultante, que tendrán la condición de empresarios a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando ordenen un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial mediante la realización continuada, a título oneroso, de entregas de bienes o prestaciones de servicios, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en el desarrollo de tal actividad.

El artículo 7.8º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, que ha sido objeto de nueva redacción por la Ley 28/2014 de 27 de noviembre (BOE de 29 de diciembre) de modificación de la Ley del impuesto sobre el Valor Añadido). Este precepto establece la no sujeción de las siguientes operaciones:

“8º. Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas directamente por las Administraciones Públicas sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria.

A estos efectos se considerarán Administraciones Públicas:

a) La Administración General del Estado, las Administraciones de las Comunidades Autónomas y las Entidades que integran la Administración Local.

b) Las entidades gestoras y los servicios comunes de la Seguridad Social.

c) Los organismos autónomos, las Universidades Públicas y las Agencias Estatales.

d) Cualesquiera entidad de derecho público con personalidad jurídica propia, dependiente de las anteriores que, con independencia funcional o con una especial autonomía reconocida por la Ley tengan atribuidas funciones de regulación o control de carácter externo sobre un determinado sector o actividad.

No tendrán la consideración de Administraciones Públicas las entidades públicas empresariales estatales y los organismos asimilados dependientes de las Comunidades Autónomas y Entidades locales.

No estarán sujetos al Impuesto los servicios prestados en virtud de encomiendas de gestión por los entes, organismos y entidades del sector público que ostenten, de conformidad con lo establecido en los artículos 4.1.n)

y 24.6 del Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, la condición de medio propio instrumental y servicio técnico de la Administración Pública encomendante y de los poderes adjudicadores dependientes del mismo.

Asimismo, no estarán sujetos al Impuesto los servicios prestados por cualesquiera entes, organismos o entidades del sector público, en los términos a que se refiere el artículo 3.1 del Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, a favor de las Administraciones Públicas de la que dependan o de otra íntegramente dependiente de estas, cuando dichas Administraciones Públicas ostenten la titularidad íntegra de los mismos.

En todo caso, estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios que las Administraciones, entes, organismos y entidades del sector público realicen en el ejercicio de las actividades que a continuación se relacionan:

- a') Telecomunicaciones.
- b') Distribución de agua, gas, calor, frío, energía eléctrica y demás modalidades de energía.
- c') Transportes de personas y bienes.
- d') Servicios portuarios y aeroportuarios y explotación de infraestructuras ferroviarias incluyendo, a estos efectos, las concesiones y autorizaciones exceptuadas de la no sujeción del Impuesto por el número 9.º siguiente.
- e') Obtención, fabricación o transformación de productos para su transmisión posterior.
- f') Intervención sobre productos agropecuarios dirigida a la regulación del mercado de estos productos.
- g') Explotación de ferias y de exposiciones de carácter comercial.
- h') Almacenaje y depósito.
- i') Las de oficinas comerciales de publicidad.
- j') Explotación de cantinas y comedores de empresas, economatos, cooperativas y establecimientos similares.
- k') Las de agencias de viajes.
- l') Las comerciales o mercantiles de los Entes públicos de radio y televisión, incluidas las relativas a la cesión del uso de sus instalaciones. A estos efectos se considerarán comerciales o mercantiles en todo caso aquellas que generen o sean susceptibles de generar ingresos de publicidad no provenientes del sector público.
- m') Las de matadero.”.

De conformidad con lo expuesto, estarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios prestados por la consultante mediante una contraprestación consistente en un precio público.

El concepto de Administración pública recogido en el párrafo segundo y tercero del número 8º del artículo 7 de la Ley del Impuesto, se aplica a todos los efectos de este artículo, así:

No estarán sujetos al Impuesto los servicios prestados por la consultante en virtud de encomiendas de gestión, de conformidad con lo establecido en los artículos 4.1.n) y 24.6 del Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, cuando ostente la condición de medio propio instrumental y servicio técnico de la Administración Pública encomendante y de los poderes adjudicadores dependientes del mismo.

Asimismo, tampoco estarán sujetos al Impuesto los servicios prestados por la consultante, a favor de la Administración Pública de la que dependa, o de otra Administración pública íntegramente dependiente de la anterior, cuando dicha Administración Pública ostente la titularidad íntegra de los mismos.

Por el contrario, estarán sujetos al Impuesto los servicios prestados por la consultante en favor de un ente público empresarial dependiente de la Administración General del Estado aunque se efectúe en virtud de una encomienda de gestión.

Igualmente, estarán sujetos al Impuesto los servicios prestados por la consultante en favor de una sociedad mercantil íntegra o parcialmente dependiente de un ente público empresarial a su vez dependiente de la Administración General del Estado.

En todo caso, estarán sujetas al Impuesto las prestaciones de servicios que las Administraciones, entes, organismos y entidades del sector público realicen en el ejercicio de las actividades que se relacionan en las letras a') a m') transcritas anteriormente.

Por otra parte, el ejercicio del derecho a la deducción del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado podrá efectuarse siempre que se cumplan la totalidad de requisitos y limitaciones previstos por el capítulo I del título VIII de la Ley 37/1992.

En particular, el artículo 93, apartado Cinco, de la Ley del impuesto recoge una norma específica para este tipo de entidades, señalando que:

“Cinco. Los sujetos pasivos que realicen conjuntamente operaciones sujetas al Impuesto y operaciones no sujetas por aplicación de lo establecido en el artículo 7.8.º de esta Ley podrán deducir las cuotas soportadas por la adquisición de bienes y servicios destinados de forma simultánea a la realización de unas y otras operaciones en función de un criterio razonable y homogéneo de imputación de las cuotas correspondientes a los bienes y

servicios utilizados para el desarrollo de las operaciones sujetas al Impuesto, incluyéndose, a estos efectos, las operaciones a que se refiere el artículo 94.uno.2.º de esta Ley. Este criterio deberá ser mantenido en el tiempo salvo que por causas razonables haya de procederse a su modificación.

El cálculo resultante de la aplicación de dicho criterio se podrá determinar provisionalmente atendiendo a los datos del año natural precedente, sin perjuicio de la regularización que proceda a final de cada año.

No obstante lo anterior, no serán deducibles en proporción alguna las cuotas soportadas o satisfechas por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios destinados, exclusivamente, a la realización de las operaciones no sujetas a que se refiere el artículo 7.8.º de esta Ley.

Las deducciones establecidas en este apartado se ajustarán también a las condiciones y requisitos previstos en el Capítulo I del Título VIII de esta Ley y, en particular, los que se refieren a la regla de prorrata.”.

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.