

DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC075141

DGT: 18-05-2020

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1456/2020

SUMARIO:

IVA. Tipo impositivo. Reglas de aplicación de los tipos impositivos. *Aplicación del tipo cero del impuesto por la compra de bienes necesarios para combatir el COVID-19 a un ayuntamiento. Un ayuntamiento va a realizar adquisiciones de bienes necesarios para combatir los efectos del COVID-19 y desea conocer si a dichas entregas les resultaría de aplicación el tipo cero del Impuesto previsto en el art. 8 del RD Ley 15/2020 (Medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo), al ser el destinatario de las mismas una Administración Pública.*

La Ley 37/1992 (Ley IVA) en el ámbito de las exenciones aplicable a determinadas actividades realizadas por las entidades públicas con sentido amplio, utiliza la expresión de entidades de Derecho Público -exención sanitaria, deportiva, cultural de carácter social-, que debe entenderse aplicable a las Administraciones territoriales y cualquier otra entidad integrada o dependiente de las mismas.

En el mismo sentido, aunque el art. 7.8.º la Ley 37/1992 (Ley IVA) diferencia a efectos de la sujeción de la actividad del sector público al Impuesto entre Administraciones Públicas y entes, organismos y entidades del sector público, debe entenderse que todas ellas están englobadas en el término entidades de Derecho Público, de conformidad con la Directiva armonizada.

En consecuencia, dentro del concepto entidades de Derecho Público a efectos de la posible aplicación del tipo del 0 por ciento del IVA, a que se refiere el art. 8 del RD Ley 15/2020 (Medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo), se incluyen, entre otras, las Administraciones Públicas territoriales como el Ayuntamiento.

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 4, 5, 7 y 20.

Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), arts. 13 y 132.

RD-Ley 15/2020 (Medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo), art. 8.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante es un Ayuntamiento que va a realizar adquisiciones de bienes necesarios para combatir los efectos del COVID-19.

Cuestión planteada:

Si a dichas entregas les resultaría de aplicación el tipo cero del Impuesto sobre el Valor Añadido previsto en el artículo 8 del Real Decreto-ley 15/2020 al ser el destinatario de las mismas una Administración Pública.

Contestación:

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.

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.

(...).”.

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, los proveedores de los bienes y servicios al Ayuntamiento consultante, consecuentemente, tendrán la condición de empresario o profesional 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 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 realizasen 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 realicen en el territorio de aplicación del Impuesto.

2. En relación con el tipo del Impuesto aplicable a las entregas de bienes necesarios para combatir el COVID-19 en las operaciones en las que el destinatario sea una entidad pública, el artículo 8 del Real Decreto-ley 15/2020, de 21 de abril, de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo (BOE de 22 de abril), dispone lo siguiente:

“Con efectos desde la entrada en vigor de este real decreto-ley y vigencia hasta el 31 de julio de 2020, se aplicará el tipo del 0 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido a las entregas de bienes, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de bienes referidos en el Anexo de este real decreto-ley cuyos destinatarios sean entidades de Derecho Público, clínicas o centros hospitalarios, o entidades privadas de carácter social a que se refiere el apartado tres del artículo 20 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. Estas operaciones se documentarán en factura como operaciones exentas.”.

En relación con los destinatarios del referido tipo del 0 por ciento y su posible aplicación a los destinatarios que sean entidades de Derecho Público, debe señalarse que la Ley 37/1992 supone la transposición al Derecho interno de las previsiones de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido

La referencia a entidades de Derecho Público se contiene, entre otros, en los artículos 13 y 132 de la Directiva. El artículo 13 donde se regula el régimen de sujeción de las entidades públicas, en su versión en castellano establece: “Los Estados, las regiones, las provincias, los municipios y los demás organismos de Derecho público...”.

Por otra parte, en su artículo 132, en relación con las exenciones de determinadas actividades de interés general realizadas por entidades públicas, como la asistencia sanitaria, la referida Directiva en su versión en castellano establece la exención en “las prestaciones de servicios de hospitalización y asistencia sanitaria y las demás relacionadas directamente con las mismas realizadas por entidades de Derecho Público.”.

En este sentido, debe tenerse en cuenta que, si bien, las lenguas de los Estados miembros son lenguas oficiales de la Unión Europea, el idioma inglés por su uso generalizado como segunda lengua en muchos Estados miembros es el utilizado para el debate comunitario del texto de la Directiva armonizada. Por tanto, una vez aprobada una modificación o incorporación al texto de la Directiva armonizada su versión en inglés es la que sirve de base para las demás versiones lingüísticas de la misma.

A estos efectos, debe tenerse en cuenta que la versión en inglés de la Directiva 2006/112/CE establece en su artículo 13 que “States, regional and local government authorities and other bodies governed by public law...”. Por su parte, la referencia a la aplicación de la exención sanitaria del artículo 132 de la misma Directiva, en la versión en lengua inglesa señala que “hospital and medical care and closely related activities undertaken by bodies governed by public law...”.

Por tanto, la traducción de la Directiva al castellano cuando se refiere a “bodies governed by public law” unas veces se ha realizado con el término “organismos de Derecho Público” y otras como “entidades de Derecho Público”. En todo caso, cualquiera que sea la expresión el término incluye, como se ha señalado, a los Estados, las regiones (debe entenderse referido a las Comunidades Autónomas), las provincias, municipios, y cualquier otro organismo o entidad de Derecho Público.

3. Por su parte, la Ley 37/1992 en el ámbito de las exenciones aplicable a determinadas actividades realizadas por las entidades públicas con sentido amplio, utiliza la expresión de entidades de Derecho Público (exención sanitaria, deportiva, cultural de carácter social), que debe entenderse, como se ha señalado, aplicable a las Administraciones territoriales y cualquier otra entidad integrada o dependiente de las mismas.

En el mismo sentido, aunque el artículo 7.8º la Ley 37/1992 diferencia a efectos de la sujeción de la actividad del sector público al Impuesto sobre el Valor Añadido entre Administraciones Públicas y entes, organismos y entidades del sector público, debe entenderse que todas ellas están englobadas en el término entidades de Derecho Público, de conformidad con la Directiva armonizada.

En consecuencia, dentro del concepto entidades de Derecho Público a efectos de la posible aplicación del tipo del 0 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido, a que se refiere el artículo 8 del Real Decreto-ley 15/2020, se incluyen, entre otras, las Administraciones Públicas territoriales como el Ayuntamiento consultante.

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.

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