BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ053693

AUDIENCIA NACIONAL*Sentencia de 28 de febrero de 2014**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 673/2012***SUMARIO:**

IVA. Hecho imponible. Entregas de bienes y prestaciones de servicios. Exenciones. Exenciones en operaciones interiores. Operaciones financieras. Gestión y depósito de las Instituciones de Inversión Colectiva. Operaciones accesorias. Compromiso de exclusividad en la distribución de IIC. Conforme a la jurisprudencia comunitaria, el objeto de esta exención lo son las funciones específicas de los organismos de inversión colectiva, englobando las operaciones intrínsecamente vinculadas con ellas. Pues bien, es cierto que el pacto de exclusiva es accesorio al de gestión y depósito de fondos, ahora bien, tal carácter accesorio no es suficiente para someter el pacto de exclusiva a la exención ya que no se puede afirmar que el pacto de exclusiva se encuentre intrínsecamente vinculado a la gestión y depósitos de fondos, pues tal gestión y depósito no requiere para su efectiva realización un pacto de exclusiva, esto es, la naturaleza del servicio que deriva del pacto de exclusiva no es la propia de la operación exenta, y, por ello, no le puede ser aplicada la exención. Dicho de otro modo, es indiscutible que la exclusividad es un elemento accesorio en las relaciones contractuales en cuestión, pero también lo es que no participa de la naturaleza de las operaciones a las que viene referida la exención, y por ello, no puede extenderse a dicha exclusividad.

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), art. 20.Uno18.n).

Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo (Sistema Común del IVA: Base imponible uniforme), art. 13.B.d).

Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), art. 135.

PONENTE:*Doña Concepción Mónica Montero Elena.***SENTENCIA**

Madrid, a veintiocho de febrero de dos mil catorce.

Visto el recurso contencioso administrativo que ante la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional ha promovido Ahorro Corporación Gestión SGIIC S.A. , y en su nombre y representación el Procurador Sr. Dº Antonio Rafael Rodríguez Muñoz, frente a la Administración del Estado , dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 20 de septiembre de 2012 , relativa a IVA, siendo la cuantía del presente recurso de 1.440.000 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

Se interpone recurso contencioso administrativo promovido por Ahorro Corporación Gestión SGIIC S.A., y en su nombre y representación el Procurador Sr. Dº Antonio Rafael Rodríguez Muñoz, frente a la Administración del Estado, dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 20 de septiembre de 2012, solicitando a la Sala, la anulación de la Resolución impugnada.

Segundo.

Reclamado y recibido el expediente administrativo, se confirió traslado del mismo a la parte recurrente para que en plazo legal formulase escrito de demanda, haciéndolo en tiempo y forma, alegando los hechos y fundamentos de derecho que estimó oportunos, y suplicando lo que en el escrito de demanda consta literalmente.

Dentro de plazo legal la administración demandada formuló a su vez escrito de contestación a la demanda, oponiéndose a la pretensión de la actora y alegando lo que a tal fin estimó oportuno.

Tercero.

No habiéndose solicitado recibimiento a prueba, evacuado el trámite de conclusiones, quedaron los autos conclusos y pendientes de votación y fallo, para lo que se acordó señalar el día dieciocho de febrero de dos mil catorce.

Cuarto.

En la tramitación de la presente causa se han observado las prescripciones legales previstas en la Ley de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa, y en las demás Disposiciones concordantes y supletorias de la misma.

FUNDAMENTOS JURIDICOS**Primero.**

Es objeto de impugnación en autos la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 20 de septiembre de 2012, que desestima la reclamación económica administrativa, relativa al tratamiento a efectos del IVA, de la contraprestación pactada por el otorgamiento de un compromiso de exclusividad.

Antes de entrar en el análisis de las cuestiones de fondo, hemos de examinar la causa de inadmisión alegada por el Sr. Abogado del Estado al amparo del artículo 69 b) de la Ley 29/1998 .

El artículo 45.2 del mismo Texto Legal establece:

"2. A este escrito se acompañará:...

d) El documento o documentos que acrediten el cumplimiento de los requisitos exigidos para entablar acciones las personas jurídicas con arreglo a las normas o estatutos que les sean de aplicación, salvo que se hubieran incorporado o insertado en lo pertinente dentro del cuerpo del documento mencionado en la letra a) de este mismo apartado."

Pues bien, consta en autos certificación del libro de actas del Consejo en el que se recoge la decisión adoptada por la Sociedad de entablar acciones respecto de la Resolución dictada por el TEAC en la reclamación 00/04073/2010, así como certificación y decisión del apoderado con facultades generales, de entablar ante esta Jurisdicción acciones frente a la misma resolución. De la documentación presentada resulta que es el Consejo de Administración el competente para decidir el ejercicio de acciones. Hemos de entender cumplido el requisito exigido en el artículo 45.2 b) y, por ello, hemos de rechazar la causa de inadmisibilidad alegada por el Sr. Abogado del Estado.

Segundo.

Los hechos relevantes son los que siguen: el 30 de marzo de 2007, Gesnavarra y AC Gestión formalizaron dos contratos de delegación de gestión de activos y acuerdo de exclusiva. El objeto de tales contratos es la prestación de un servicio de gestión global de la totalidad de los activos que formen parte del patrimonio de los Fondos en cada momento, y ello con carácter de exclusividad. La contraprestación acordada por el otorgamiento del compromiso de exclusiva se fijó en 9.000.000 euros. Precisamente la repercusión tributaria por IVA sobre esa suma, es el origen del presente procedimiento.

Veamos en primer lugar las normas de aplicación.

En cuanto a la exención hemos de recordar el contenido del artículo 20 Uno 18 n):

"Artículo 20. *Exenciones en operaciones interiores.*

Uno. Estarán exentas de este impuesto las siguientes operaciones:...

18.º Las siguientes operaciones financieras:..

n) La gestión y depósito de las Instituciones de Inversión Colectiva, de las Entidades de Capital-Riesgo gestionadas por sociedades gestoras autorizadas y registradas en los Registros especiales administrativos, de los Fondos de Pensiones, de Regulación del Mercado Hipotecario, de Titulización de Activos y Colectivos de Jubilación, constituidos de acuerdo con su legislación específica.."

De este precepto resulta, sin duda y en lo que ahora interesa, que la gestión y depósitos de los activos a los que se refiere el precepto, resultan exentos. Pero hemos ya de resaltar, que la exención viene referida a la gestión y depósito.

La Sexta Directiva, dispone en el artículo 13 B) d):

"B. Otras exenciones.

Sin perjuicio de lo establecido en otras disposiciones comunitarias, los Estados miembros eximirán, en las condiciones por ellos fijadas y a fin de asegurar la aplicación correcta y simple de las exenciones previstas a continuación y de evitar todo posible fraude, evasión o abusos:...

d) las operaciones siguientes:

3. las operaciones, incluidas las negociaciones, relativas a depósitos de fondos, cuentas corrientes, pagos, giros, créditos, cheques y otros efectos comerciales, con excepción del cobro de créditos;...
6. la gestión de fondos comunes de inversión definidos como tales por los Estados miembros;..."

La Directiva 2006/112/CE, en su artículo 135 , establece

"1.Los Estados miembros eximirán las operaciones siguientes:...

d) las operaciones, incluida la negociación, relativas a depósitos de fondos, cuentas corrientes, pagos, giros, créditos, cheques y otros efectos comerciales, con excepción del cobro de créditos;...
g) la gestión de fondos comunes de inversión definidos como tales por los Estados miembros;..."

Vemos pues, que las redacciones de ambas directivas son coincidentes en lo que al presente recurso se refiere, y por ello no se plantean problemas de transposición, toda vez que, al entrar la Directiva 2006/112/CE en vigor el 1 de enero de 2007, es la aplicable al presente supuesto.

Veamos la Jurisprudencia del TUE. La sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Primera) de 7 de marzo de 2013, asunto C- 424/11 , aún cuando no contempla un supuesto semejante al que nos ocupa, contiene algunas reflexiones interesantes a nuestros efectos. Así se afirma:

"19 A este respecto, debe observarse, por una parte, que el objetivo de la exención de las operaciones relativas a la gestión de fondos comunes de inversión consiste, entre otros, en facilitar a los inversores la colocación de sus capitales mediante organismos de inversión excluyendo los costes del IVA y garantizando así la neutralidad del sistema común de IVA en cuanto a la opción entre invertir directamente en títulos-valores o recurrir a la intermediación de organismos de inversión colectiva (véanse las sentencias, antes citadas, Abbey National, apartado 62, y Claverhouse, apartado 45).

20 Por otra parte, en lo que concierne al principio de neutralidad fiscal, dicho principio se opone a que los operadores económicos que efectúan las mismas operaciones sean tratados de modo diferente en cuanto a la percepción del IVA (véanse, en este sentido, las sentencias de 16 de septiembre de 2004 , Cimber Air, C-382/02, Rec. p. I-8379, apartados 23 y 24; de 8 de diciembre de 2005 , Jyske Finans, C-280/04 , Rec. p. I-10683, apartado 39; Abbey National, antes citada, apartado 56, así como Claverhouse, antes citada, apartado 29).

21 Asimismo, procede señalar que este principio no exige que se trate de operaciones idénticas. En efecto, se desprende de una jurisprudencia reiterada que dicho principio se opone también a que prestaciones de servicios similares que, por tanto, compiten entre sí, sean tratadas de modo diferente en cuanto a la percepción del IVA (véanse, en particular, las sentencias de 23 de octubre de 2003, Comisión/Alemania, C-109/02, Rec. p. I-12691, apartado 20; de 17 de febrero de 2005, Linneweber y Akritidis, C-453/02 y C-462/02, Rec. p. I-1131, apartado 24; de 26 de mayo de 2005, Kingscrest Associates y Montecello, C- 498/03, Rec. p. I-4427, apartado 54; de 8 de junio de 2006 , L.u.P., C-106/05, Rec. p. I-5123, apartado 32; de 12 de enero de 2006 , Turn- und Sportunion Waldburg, C-246/04, Rec. p. I-589, apartado 33; de 27 de abril de 2006 , Solleveld y van den Hout-van

Eijnsbergen, C-443/04 y C-444/04, Rec. p. I-3617, apartado 39, así como Claverhouse, antes citada, apartado 46)."

También son interesantes las afirmaciones contenidas en la sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Primera) de 7 de marzo de 2013, asunto C-275/11 :

"20 A este respecto, procede recordar, de entrada, que los servicios de gestión prestados por un gestor tercero están comprendidos, en principio, en el ámbito de aplicación del artículo 13, parte B, letra d), número 6, de la Sexta Directiva, dado que la gestión de fondos comunes de inversión a que se refiere dicho número 6 se define en función de la naturaleza de las prestaciones de servicios efectuadas, y no en función del prestador del servicio o del destinatario de éste (véase, en este sentido, la sentencia de 4 de mayo de 2006, Abbey National, C-169/04 , Rec. p. I-4027, apartados 66 a 69).

21 Sin embargo, para ser calificados de «operaciones exentas» en el sentido del artículo 13, parte B, letra d), de la Sexta Directiva, los servicios de gestión prestados por un gestor tercero deben formar un conjunto diferenciado, considerado globalmente, y constituir elementos específicos y esenciales para la gestión de fondos comunes de inversión (véase, en este sentido, la sentencia Abbey National, antes citada, apartados 70 a 72).

22 Seguidamente, en lo que concierne a las operaciones que son específicas de la actividad de los organismos de inversión colectiva, del artículo 1, apartado 2, de la Directiva 85/611 resulta que las operaciones de los OICVM consisten en la inversión colectiva en valores mobiliarios de los fondos obtenidos del público. En efecto, con los capitales que los suscriptores depositan al comprar sus participaciones, los OICVM constituyen y gestionan, por cuenta de éstos y a cambio de una remuneración, carteras de valores mobiliarios (véanse, en este sentido, las sentencias de 21 de octubre de 2004, BBL, C-8/03, Rec. p. I-10157, apartado 42; Abbey National, antes citada, apartado 61, y de 19 de julio de 2012 , Deutsche Bank, C-44/11 , apartado 32). Además de las funciones de gestión de cartera, constituyen funciones específicas de los organismos de inversión colectiva las funciones de administración de los propios organismos de inversión colectiva, como las indicadas en el anexo II de la Directiva 85/611, en su versión modificada por la Directiva 2001/107, bajo el epígrafe «Administración» (véase la sentencia Abbey National, antes citada, apartado 64).

23 De lo anterior resulta que, para determinar si los servicios de asesoramiento en inversión de valores mobiliarios prestados por un tercero a una SGI están comprendidos en el concepto de «gestión de fondos comunes de inversión» a efectos de la exención prevista en el artículo 13, parte B, letra d), número 6, de la Sexta Directiva, procede, como señaló el Abogado General en los puntos 27 y 31 de sus conclusiones, examinar si el servicio de asesoramiento en inversión de valores mobiliarios prestado por un tercero tiene una vinculación intrínseca con la actividad propia de una SGI, de modo que cumple las funciones específicas y esenciales de la gestión de un fondo común de inversión."

La sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Segunda) de 19 de julio de 2012, asunto C-44/11 :

"30 Mediante su primera cuestión, que debe examinarse en segundo lugar, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 135, apartado 1, letras f) o g), de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que la gestión de carteras, como la controvertida en el litigio principal, está exenta de IVA con arreglo a esa disposición.

31 En lo que respecta a la exención prevista en el artículo 135, apartado 1, letra g), de la Directiva 2006/112 , ha de señalarse que el concepto de gestión de fondos comunes de inversión no se define en dicha Directiva. Sin embargo, el Tribunal de Justicia ha señalado que las operaciones a las que se refiere dicha exención son aquellas que son específicas de la actividad de los organismos de inversión colectiva (sentencia de 4 de mayo de 2006, Abbey National, C-169/04 , Rec. p. I-4027, apartado 63).

32 A este respecto, del artículo 1, apartado 2, de la Directiva 85/611/CEE del Consejo, de 20 de diciembre de 1985 , por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios (OICVM) (DO L 375, p. 3; EE 06/03, p. 38), en su versión modificada por la Directiva 2001/108/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de enero de 2002 (DO L 41, p. 35), se desprende que se trata de organismos cuyo objeto exclusivo sea la inversión colectiva, en valores mobiliarios y/o en determinados otros activos financieros líquidos, de los capitales obtenidos del público, cuyo funcionamiento está sometido al principio de reparto de riesgos, y cuyas participaciones sean, a petición de los tenedores, vueltas a comprar o reembolsadas, directa o indirectamente, a cargo de los activos de estos organismos.

33 Concretamente, como la Abogado General señaló en los puntos 14 y 15 de sus conclusiones, se trata de fondos comunes en los que se reúnen muchas inversiones y se distribuyen entre un abanico de títulos-valores que pueden ser gestionados de forma eficaz para conseguir los mejores resultados posibles, y en que cada inversión individual puede ser relativamente modesta. Esos fondos manejan sus inversiones en nombre propio y por cuenta propia, mientras que cada cliente inversor posee una participación del fondo, pero no la inversión del fondo en sí misma."

De esta jurisprudencia resulta tanto el objeto de la exención, como la finalidad de la misma.

El objeto de la exención: 1) lo son las funciones específicas de los organismos de inversión colectiva, 2) también engloba las operaciones intrínsecamente vinculadas a esas funciones específicas, y 3) la exención se determina por la naturaleza de las prestaciones y no por la naturaleza del prestador.

En cuanto a la finalidad: 1) Evitar que servicios similares, y, que por ello compiten entre si, sean tratados de forma distinta a efectos del IVA, 2) mantener la neutralidad del IVA tanto en inversiones en títulos valores como mediante la intermediación de órganos de inversión colectiva.

Tercero.

Aplicando esta doctrina al supuesto de autos, debemos hacer las siguientes reflexiones:

1) Es cierto, como afirma la Resolución impugnada, que el pacto de exclusividad debe calificarse como la prestación de un servicio consistente en una obligación de no hacer, por el que se recibe una contraprestación.

2) También es cierta la afirmación contenida en la demanda, en cuanto que el pacto de exclusiva es accesorio al de gestión y depósito de fondos. A estos efectos, es indiferente que el pacto de exclusiva se articule en el mismo contrato o en otro diferente, pues no existe duda de la accesoriedad.

Ahora bien, tal carácter accesorio no es suficiente para someter el pacto de exclusiva a la exención, ya que, como hemos visto, en la jurisprudencia europea se exige que la operación a la que se aplique la exención, debe estar vinculada intrínsecamente a la propia de la gestión y depósito.

No podemos afirmar que el pacto de exclusiva se encuentre intrínsecamente vinculado a la gestión y depósitos de fondos, pues tal gestión y depósito no requiere para su efectiva realización un pacto de exclusiva, esto es, la naturaleza del servicio que deriva del pacto de exclusiva no es la propia de la operación exenta, y, por ello, no le puede ser aplicada la exención.

Así las cosas, no podemos acoger las afirmaciones de la demanda en orden a que el TEAC ha sufrido una confusión en la calificación del contrato que nos ocupa. Se afirma que tal contrato, que contiene la cláusula de exclusividad, lo es de distribución de IIC. Pero, a los efectos de la exención, en los términos expuestos, es indiferente que la cláusula de exclusividad venga referida a esta distribución, porque, so siendo un elemento esencialmente vinculado, por su naturaleza, a tal distribución, no puede incluirse en la exención.

Es indiscutible que la exclusividad es un elemento accesorio en las relaciones contractuales que analizamos, pero también lo es que no participa de la naturaleza de las operaciones a las que viene referida la exención, y por ello, no puede extenderse a dicha exclusividad.

Cuarto.

De lo expuesto se concluye que el pacto de exclusiva que nos ocupa, no se incluye en la exención que analizamos, y por esta razón, procede la desestimación del recurso

Procede imponer las costas al recurrente, conforme a los criterios contenidos en el artículo 139.1 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa 29/1998 en su redacción dada por la Ley 37/2011.

VISTOS los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación, por el poder que nos otorga la Constitución:

FALLAMOS

Que desestimando el recurso contencioso administrativo interpuesto por Ahorro Corporación Gestión SGIC S.A. , y en su nombre y representación el Procurador Sr. Dº Antonio Rafael Rodríguez Muñoz, frente a la Administración del Estado , dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 20 de septiembre de 2012 , debemos declarar y declaramos ser ajustada a Derecho la Resolución impugnada, y en consecuencia, debemos confirmarla y la confirmamos , con imposición de costas al recurrente.

Así por ésta nuestra sentencia, que se notificará haciendo constar que contra la misma cabe recurso de casación, siguiendo las indicaciones prescritas en el artículo 248 de la Ley Orgánica 6/1985 , y testimonio de la cual será remitido en su momento a la oficina de origen a los efectos legales junto con el expediente, en su caso, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN / Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por la Ilma. Sra. Magistrada Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública en el mismo día de la fecha, la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.