

**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**

DGT: 17-07-2025

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1352/2025

**SUMARIO:**

**IVA. Operaciones no sujetas. Operaciones realizadas por entes públicos.** *Edición y publicación para su difusión en internet de artículos divulgativos.* Una asociación sin ánimo de lucro y reconocida como entidad de utilidad pública, se dedica a la edición y publicación de artículos divulgativos en internet y percibe ingresos mediante convenios con distintas entidades colaboradoras. Los servicios prestados a cambio de contraprestación podrían estar sujetos al impuesto si la asociación organiza y asume los riesgos de su actividad, mientras que los ingresos obtenidos en el marco de convenios de colaboración para actividades de interés general, cuyo único compromiso sea la difusión de la participación del colaborador, no constituyen prestación de servicios y no generan obligación de repercutir el IVA. **Exenciones en operaciones interiores. Entidades legalmente reconocidas y sin finalidad lucrativa. Servicios culturales.** Asimismo, ciertos servicios culturales, como la visualización de documentos en línea en bibliotecas o centros de documentación, pueden estar exentos de IVA si se cumplen los requisitos legales, pero la edición y publicación de artículos divulgativos con contraprestación no se encuentra amparada por estas exenciones.

**Descripción sucinta de los hechos:**

La consultante es una asociación sin ánimo de lucro, que ha sido reconocida como entidad de utilidad pública, y cuya actividad consiste en la edición y publicación para su difusión en internet de artículos divulgativos, firmados por profesores de universidades e investigadores de centros de investigación. La consultante percibe ingresos en virtud de acuerdos firmados con distintas entidades con las que colabora.

**Cuestión planteada:**

Si la consultante debe repercutir el Impuesto sobre el Valor Añadido con ocasión del cobro de las cantidades procedentes de las entidades con las que colabora.

**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), dispone 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 en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.".

Por su parte, el artículo 4, apartado tres, de dicha Ley, establece 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.

El artículo 5 de la misma Ley establece, en cuanto al concepto de empresario o profesional, 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.

Síguenos en...



(...)

Dos. 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 a la asociación consultante que, consecuentemente, tendrá la condición de empresario 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, 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 se realicen a título oneroso. En tal 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 realice en el territorio de aplicación del Impuesto, entre los que se incluirán los servicios de edición y publicación de artículos prestados a título oneroso.

2.- Por otra parte, de la información aportada no puede conocerse con la suficiente precisión el concepto por el percibe los ingresos de las entidades con las que colabora la asociación consultante.

No obstante, parece que dichos ingresos pudieran derivar de convenios de colaboración celebrados con dichas entidades para obtener ingresos que sirvan a la realización de su actividad de edición y publicación para la difusión en internet de artículos divulgativos.

En estas circunstancias, habrá que tener en cuenta la doctrina de este Centro directivo en relación con los citados "convenios de colaboración", por todas, contestación vinculante de 21 de enero de 2020, número V0111-20.

En este sentido, la resolución de 9 de marzo de 1999, de esta Dirección General, relativa a la aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido en relación con los Convenios de colaboración en actividades de interés general regulados por la Ley 30/94, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General (Boletín Oficial del Estado de 23 de marzo), estableció que el compromiso de difundir la participación del colaborador, asumido por las entidades sin fin lucrativo, en el marco de los Convenios de colaboración regulados en el artículo 68 de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la participación privada en actividades de interés general, no constituye prestación de servicios a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido. En concreto el punto 1 del apartado III de esta resolución dispone lo siguiente:

"1. El compromiso de difundir la participación del colaborador, asumido por las entidades sin fin lucrativo, en el marco de los Convenios de colaboración regulados en el artículo 68 de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General, no constituye prestación de servicios a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

2. La ayuda económica aportada por el colaborador a la entidad sin fin lucrativo, para la realización por ésta de fines de interés general en el marco de los Convenios de colaboración citados en el número 1 anterior, no constituye contraprestación de ninguna operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

(...)".

La Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo (BOE de 24 de diciembre), que da nueva regulación a los incentivos fiscales que se contenían en el Título II de la Ley 30/1994, regula en su artículo 25 los convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general, estableciendo en su apartado 1 lo siguiente:

“1. Se entenderá por convenio de colaboración empresarial en actividades de interés general, a los efectos previstos en esta Ley, aquel por el cual las entidades a que se refiere el artículo 16, a cambio de una ayuda económica para la realización de las actividades que efectúen en cumplimiento del objeto o finalidad específica de la entidad, ya sea dineraria, en especie o consista en una prestación de servicios realizada en el ejercicio de la actividad económica propia del colaborador, se comprometen por escrito a difundir, por cualquier medio, la participación del colaborador en dichas actividades. Esta difusión podrá ser realizada, asimismo, por el colaborador.

La difusión a que se refiere el párrafo anterior, en el marco de los convenios de colaboración definidos en este artículo no constituye una prestación de servicios.”.

Por tanto, en el supuesto de que la asociación declarada de utilidad pública consultante se incluya dentro de las entidades beneficiarias del régimen fiscal previsto en la Ley 49/2002, enumeradas en el artículo 16 de esta Ley, por tratarse de una asociación de utilidad pública, podrá serle de aplicación la regulación de los convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general contenida en el artículo 25 previamente citado.

En tal caso, las cantidades percibidas en el marco de los convenios de colaboración o de patrocinio citados, no constituirán contraprestación de ninguna prestación de servicios a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, no existiendo, por tanto, operación sujeta al Impuesto.

Sin embargo, y tal y como ha manifestado de forma reiterada este Centro directivo, las cantidades percibidas por la entidad consultante en concepto de publicidad que no se deriven de la suscripción de los convenios de colaboración definidos en los párrafos anteriores sino que procedan de servicios de publicidad derivados de contratos de patrocinio publicitario, constituirán la contraprestación de una operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido que tributará al tipo general del impuesto.

3.- Así pues, en el caso de que la asociación consultante prestase servicios que resultaran sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido según lo indicado en los puntos anteriores de la presente contestación, cabría plantear la posible aplicación de algún supuesto de exención al amparo del artículo 20 de la Ley 37/1992 sin que, en base a la escasa información aportada pueda deducirse la aplicación de ningún supuesto de exención de los previstos en dicho precepto a los servicios de edición y publicación de artículos.

En su caso, cabría plantear la aplicación de la exención prevista en el apartado 14º del citado artículo 20.uno que dispone que estarán exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido:

“14º. Las prestaciones de servicios que a continuación se relacionan efectuadas por entidades de Derecho Público o por entidades o establecimientos culturales privados de carácter social:

- a) Las propias de bibliotecas, archivos y centros de documentación.
- b) Las visitas a museos, galerías de arte, pinacotecas, monumentos, lugares históricos, jardines botánicos, parques zoológicos y parques naturales y otros espacios naturales protegidos de características similares.
- c) Las representaciones teatrales, musicales, coreográficas, audiovisuales y cinematográficas.
- d) La organización de exposiciones y manifestaciones similares."

Este precepto es transposición al derecho interno de lo dispuesto por el artículo 132.1.n) de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido (DO L 347 de 11.12.2006).

De acuerdo con el precepto comunitario, están exentas "determinadas prestaciones de servicios culturales (...) cuando sean realizadas por Entidades de Derecho Público o por otros organismos culturales reconocidos por el Estado miembro de que se trate".

En cuanto a la consideración como establecimiento privado de carácter social el apartado Tres del artículo 20 citado dispone:

"Tres. A efectos de lo dispuesto en este artículo, se considerarán entidades o establecimientos de carácter social aquéllos en los que concurran los siguientes requisitos:

1.º Carecer de finalidad lucrativa y dedicar, en su caso, los beneficios eventualmente obtenidos al desarrollo de actividades exentas de idéntica naturaleza.

2.º Los cargos de presidente, patrono o representante legal deberán ser gratuitos y carecer de interés en los resultados económicos de la explotación por sí mismos o a través de persona interpuesta.

3.º Los socios, comuneros o partícipes de las entidades o establecimientos y sus cónyuges o parientes consanguíneos, hasta el segundo grado inclusive, no podrán ser destinatarios principales de las operaciones exentas ni gozar de condiciones especiales en la prestación de los servicios.

Este requisito no se aplicará cuando se trate de las prestaciones de servicios a que se refiere el apartado Uno, números 8.º y 13.º, de este artículo.

Las entidades que cumplan los requisitos anteriores podrán solicitar de la Administración tributaria su calificación como entidades o establecimientos privados de carácter social en las condiciones, términos y requisitos que se determinen reglamentariamente. La eficacia de dicha calificación, que será vinculante para la Administración, quedará subordinada, en todo caso, a la subsistencia de las condiciones y requisitos que, según lo dispuesto en esta Ley, fundamentan la exención.

Las exenciones correspondientes a los servicios prestados por entidades o establecimientos de carácter social que reúnan los requisitos anteriores se aplicarán con independencia de la obtención de la calificación

a que se refiere el párrafo anterior, siempre que se cumplan las condiciones que resulten aplicables en cada caso."

De acuerdo con la doctrina reiterada por este Centro directivo en distintas contestaciones como la de 12 de noviembre de 2003, número 1880-03, la exención del artículo 20.Uno.14º de la Ley 37/1992, no se extiende a los suministros de copias, fotocopias o reproducciones de los documentos existentes en los fondos de bibliotecas, archivos o centros de documentación.

Del mismo modo, esta exención no se extiende a los ingresos obtenidos por la cesión de derechos de grabación y retransmisión que, teniendo la consideración de prestación de servicios a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido no están incluidos en el ámbito objetivo de la citada exención.

En la medida que la consultante estuviera realizando un servicio propio de biblioteca o centro de documentación y cumpliese los requisitos indicados, los servicios de visualización en línea a que implicaran la visualización, pero no descarga, de las obras consultadas, podrían estar incluidos dentro del ámbito de la exención prevista en el artículo 20.Uno.14º de la Ley 37/1992, por lo que en caso de obtener ingresos por la prestación de los servicios de visualización a los usuarios que pagaran por los mismos no darían lugar a la repercusión del Impuesto sobre el Valor Añadido por parte de la asociación consultante.

Sin embargo, dicha exención en ningún caso ampara un servicio de edición y publicación de los artículos divulgativos consultados efectuada mediante contraprestación, cuando los mismos resulten sujetos al 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.

*El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.*

**Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda**