Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10 - Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª | CP 38003 Santa Cruz de Tenerife | Tfno: 922 475 100

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 2150 (19/12/22)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Arts. 4.1, 5, 6.1, 7.1, 19.1.1º, 20.Uno, 28 y 29 Ley 20/1991 Art. 50.Uno.12º y 51.1.c) Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad consultante es una asociación sin ánimo de lucro inscrita en el Registro de Asociaciones de Canarias, que comenzó su actividad en el año 2020, que tiene como fines principales, fomentar el desarrollo de un nuevo modelo energético basado en energías renovables, el ahorro y la eficiencia energética, incentivando a la ciudadanía, empresas e instituciones a participar en la consecución de estos fines.

Su principal ingreso es una subvención del Cabildo, pero también factura a algunos Ayuntamientos de la isla en la que tiene el domicilio, por sus actividades asociativas y sin ánimo de lucro.

Sus actividades de entrega de bienes y prestación de servicios, no son prestadas directamente a sus miembros, y consisten en:

-Servicios técnicos y de asesoramiento a Ayuntamientos destinados a la consecución de un ahorro en su factura eléctrica.

-Servicios de elaboración de PACES (Planes de acción del clima y la energía sostenible).

-Servicios técnicos y de asesoramiento dentro del marco turístico sostenible.

Teniendo en cuenta lo expuesto, se realizan las siguientes consultas:

1.-Si la Asociación está exenta de IGIC, o puede solicitar alguna exención.

2.-Si la Asociación ha de repercutir el IGIC en las facturas que emite, según que los destinatarios sean Ayuntamientos u otros organismos oficiales, empresas privadas o particulares.

3.-Si la Asociación, puede deducir y pedir devolución del IGIC soportado por las adquisiciones o importaciones de bienes, en el desarrollo de sus actividades sin fin de lucro.

4.-¿Qué tipo impositivo ha de aplicar la Asociación?

CONTESTACIÓN VINCULANTE

-Las actividades que realiza la Asociación consultante constituyen, a efectos del IGIC, prestaciones de servicios cuyo objetivo es el asesoramiento técnico en materia de ahorro y eficiencia energética.

-Estas prestaciones de servicios están sujetas y no exentas en el IGIC, sin que concurra ningún supuesto de exención. El tipo de gravamen es el general del 7 por cien, y el sujeto pasivo la

citada Asociación, dado que, según las operaciones que ha descrito, no se podría dar ninguna situación de inversión del sujeto pasivo.

-Tendrá derecho a la deducción del IGIC soportado en sus adquisiciones de bienes o servicios e importaciones, en los términos recogidos en los artículos 29 y siguientes de la Ley 20/1991.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), este centro directivo en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en lo sucesivo, Ley 20/1991), en relación con el artículo 22.3.C).k) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos, aprobado por el Decreto 175/2022, de 3 de agosto, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad consultante es una asociación sin ánimo de lucro inscrita en el Registro de Asociaciones de Canarias, que comenzó su actividad en el año 2020, que tiene como fines principales, fomentar el desarrollo de un nuevo modelo energético basado en energías renovables, el ahorro y la eficiencia energética, incentivando a la ciudadanía, empresas e instituciones a participar en la consecución de estos fines.

Su principal ingreso es una subvención del Cabildo, pero también factura a algunos Ayuntamientos de la isla en la que tiene el domicilio, por sus actividades asociativas y sin ánimo de lucro.

Sus actividades de entrega de bienes y prestación de servicios, no son prestadas directamente a sus miembros, y consisten en:

-Servicios técnicos y de asesoramiento a Ayuntamientos destinados a la consecución de un ahorro en su factura eléctrica.

-Servicios de elaboración de PACES (Planes de acción del clima y la energía sostenible).

-Servicios técnicos y de asesoramiento dentro del marco turístico sostenible.

Teniendo en cuenta lo expuesto, se realizan las siguientes consultas:

1.-Si la Asociación está exenta de IGIC, o puede solicitar alguna exención.

2.-Si la Asociación ha de repercutir el IGIC en las facturas que emite, según que los destinatarios sean Ayuntamientos u otros organismos oficiales, empresas privadas o particulares.

3.-Si la Asociación, puede deducir y pedir devolución del IGIC soportado por las adquisiciones o importaciones de bienes, en el desarrollo de sus actividades sin fin de lucro.

4.-¿Qué tipo impositivo ha de aplicar la Asociación?

SEGUNDO.- Para dar respuesta a las preguntas y aclarar al consultante la tributación general en el ámbito del IGIC, vamos a partir del análisis de su hecho imponible.

El hecho imponible del IGIC lo constituyen, por un lado, las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso por empresarios o profesionales, y, por otro lado, las importaciones de bienes. Centrándonos en las primeras operaciones, las conocidas como "operaciones interiores", el artículo 4.1 de la Ley 20/1991 establece para su sujeción al IGIC, que su realización ha de cumplir los siguientes requisitos:

"Artículo 4. Hecho imponible

1. Están sujetas al Impuesto por el concepto de entregas de bienes y prestaciones de servicios las efectuadas por empresarios y profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional.

2. Asimismo, están sujetas al Impuesto por el concepto de importaciones de bienes la entrada de los mismos en las Islas Canarias, cualquiera que sea el fin a que se destinen o la condición del importador".

A estos efectos, los artículos 5, 6 y 7 de la Ley 20/1991 están dedicados a la delimitación de dichos requisitos, en cuya aplicación al supuesto objeto de la consulta destacamos lo siguiente:

1.- Que la actividad realizada por una entidad sin ánimo de lucro es una actividad empresarial o profesional, tal y como dispone el número 1 del artículo 5 de la Ley 20/1991:

"Artículo 5. Concepto de actividades empresariales o profesionales.

1. 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 extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de actividades profesionales liberales y artísticas

(...)".

2.- Que la entidad sin ánimo de lucro tiene la condición de empresario o profesional, cuando realiza actividades empresariales o profesionales, de conformidad con lo previsto en el número 2 del artículo 5 de la Ley 20/1991:

"2. A los efectos de este Impuesto se reputarán empresarios o profesionales:

1.° Las personas o entidades que realicen habitualmente actividades empresariales o profesionales.

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 el apartado siguiente.

2.° Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario".

Por tanto, dado que la Asociación realiza la ordenación por cuenta propia de los factores de producción con el fin de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, se considera que realiza actividades empresariales o profesionales; y, cuando éstas las efectúe a título oneroso, y no exclusivamente a título gratuito, tendrá la condición de empresario o profesional, tanto si son con carácter habitual como ocasional.

Del escrito de la consulta no se deduce que la Asociación realice exclusivamente operaciones a título gratuito, sino todo lo contrario, por lo que partimos de que, con carácter general, son a título oneroso.

3.- Aclarado lo anterior, el último elemento que configura el hecho imponible, es el relativo a que las actividades empresariales o profesionales realizadas por la Asociación, tengan la consideración de entrega de bienes o de prestación de servicios, en los términos recogidos en los artículos 6 y 7 de la Ley 20/1991; si bien en estos preceptos se regula una definición general y particular de ambas figuras, sólo reproducimos la de carácter general al no concurrir ninguno de los supuestos particulares de entrega de bienes o de prestación de servicios:

"Artículo 6. Concepto de entrega de bienes.

1. Se entiende por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales.

(...)".

"Artículo 7º.- Concepto de prestación de servicios.

1. A los efectos de este Impuesto se entiende por prestación de servicios toda operación sujeta al mismo que no tenga la consideración de entrega de bienes ni de importación de bienes".

(...)".

En virtud de todo lo anterior y teniendo en cuenta los tres tipos de operaciones que realiza, cuyo denominador común es el asesoramiento técnico en materia de ahorro o eficiencia energética, incluyendo, en su caso, la elaboración de Planes de acción, se concluye que todas tienen la consideración de prestación de servicios, a tenor de lo dispuesto en el artículo 7.1 de la Ley 20/1991, al no encajar en ninguno de los supuestos de entrega de bienes ni de importaciones.

TERCERO.- Una vez determinado que todas las operaciones señaladas en el escrito de la consulta, constituyen el hecho imponible del IGIC, como prestaciones de servicios, y todas localizadas en Canarias, de acuerdo con el artículo 17.Uno.1 de la Ley 20/1991, pues todos sus clientes son Ayuntamientos canarios, el nacimiento de la obligación tributaria dependerá de la concurrencia o no de alguna exención.

A estos efectos, la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), regula en su artículo 50.Uno numerosos supuestos de exención, sin que, ya lo adelantamos, sea de aplicación ninguno de ellos a las operaciones realizadas por la Asociación, incluso aunque no tengan finalidad lucrativa, como dicen en su escrito. Hacemos alusión a esta última circunstancia porque el número 12 del citado Artículo 50.Uno recoge la exención relativa a las prestaciones de servicios realizadas por organismos o entidades legalmente reconocidos que "no tengan finalidad lucrativa", pero para ello, es necesario que se cumplan unos requisitos.

Sin ánimo de entrar en su análisis completo, simplemente destacamos que para que proceda la exención se requiere el cumplimiento de todos y cada uno de los siguientes requisitos:

-En primer lugar, que se trate de una entidad sin finalidad lucrativa,

-En segundo lugar, que las prestaciones de servicios que realiza han de ir destinadas directamente a sus miembros, de quienes no pueden percibir contraprestación distinta de las cotizaciones fijadas en sus estatutos.

-Y, en tercer lugar, que los objetivos de estos servicios prestados para la consecución de sus fines, han de ser de naturaleza política, sindical, religiosa, patriótica, filantrópica o cívica.

Desconociendo si la Asociación consultante tiene la consideración de entidad sin finalidad lucrativa, y siendo más que dudoso que sus objetivos pudieran tener la naturaleza de alguno de los citados en el artículo 50.Uno.12º de la Ley 20/1991, lo que sí está claro es que las actividades que realiza no van destinadas a sus miembros.

Por tanto, incumpliéndose al menos uno de los requisitos exigidos para el disfrute de la exención, ésta es inaplicable. De lo que se concluye que las prestaciones de servicios realizadas por la Asociación consultante están sujetas y no exentas.

CUARTO.- El tipo de gravamen aplicable a todas las prestaciones de servicios que realiza, sujetas y no exentas del IGIC, el tipo general del 7 por ciento previsto en el artículo 51.1.c) de la Ley 4/2012, al no concurrir ninguno de los supuestos de aplicación de los tipos reducidos o incrementados:

"Artículo 51.- Tipos de gravamen

1. Los tipos de gravamen en el impuesto general indirecto canario serán los siguientes:

(....)

c) El tipo general del 7 por 100, aplicable a las entregas de bienes y prestaciones de servicios que no se encuentren sometidos a ninguno de los otros tipos impositivos previstos en el presente artículo."

QUINTO.- El artículo 19.1.1º de la Ley 20/1991 define, con carácter general, a los sujetos pasivos por operaciones interiores en los siguientes términos:

"1. Son sujetos pasivos del Impuesto:

1.º Con carácter general, las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto."

La Asociación consultante, que, como ya dijimos, dispone de la condición de empresario o profesional, es quien presta los servicios y está establecida en Canarias. Por tanto, es ella el sujeto pasivo del IGIC en las operaciones que realiza, sin que sea de aplicación ninguno de los supuestos excepcionales recogidos en el artículo 19.1.2º de la Ley 20/1991, para invertir la condición de sujeto pasivo en el destinatario de las mismas.

Siendo la Asociación el sujeto pasivo del IGIC, es indiferente la condición de sus clientes, ya sean Ayuntamientos, organismos oficiales, empresas privadas o particulares, a los que relaciona en el escrito de la consulta.

A estos efectos, el apartado Uno del artículo 20 de la Ley 20/1991 recoge el deber de los sujetos pasivos del IGIC de repercutir el Impuesto por las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen, siempre que, evidentemente, estén sujetas y no exentas al mismo:

"*Uno. La repercusión del Impuesto se ajustará a los siguientes requisitos:*

1. Los sujetos pasivos deberán repercutir íntegramente el importe de impuestos sobre aquél para quien se realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarlo siempre que la repercusión se ajuste a lo dispuesto en esta Ley, cualesquiera que fueran las estipulaciones existentes entre ellos.

En las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas al impuesto cuyos destinatarios fuesen entes públicos se entenderán siempre que los empresarios y profesionales que realicen las operaciones gravadas, al formular sus propuestas económicas aunque sean verbales, han incluido dentro de las mismas el Impuesto General Indirecto Canario que, no obstante, deberá ser repercutido como partida independiente, cuando así proceda, en los documentos que se presenten al cobro sin que el importe global contratado experimente incremento como consecuencia de la consignación del tributo devengado.

2. La repercusión del impuesto deberá efectuarse mediante factura o documento sustitutivo, en las condiciones y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.

A estos efectos, la cuota repercutida se consignará separadamente de la base imponible, incluso en el caso de precios fijados administrativamente, indicando el tipo impositivo aplicado.

Se exceptuarán de lo dispuesto en los párrafos anteriores de este número las opera-

ciones que se determinen reglamentariamente.

3. La repercusión del impuesto deberá efectuarse al tiempo de expedir y entregar la factura o documento sustitutivo correspondiente.

4. Se perderá el derecho a la repercusión cuando haya transcurrido un año desde la fecha del devengo.

(...)

8. El repercutido tendrá derecho a exigir la expedición de factura ajustada a lo que se establezca en el Reglamento siempre que acredite en debida forma su condición de empresario o profesional sujeto pasivo del impuesto y las cuotas repercutidas sean deducibles".

Del contenido del precepto se concluye que la figura de la repercusión constituye tanto un deber como un derecho del sujeto pasivo, cuya obligación principal es el ingreso en las arcas de la Hacienda Autonómica de las cuotas de IGIC devengadas, haya o no realizado la repercusión al destinatario de la operación.

SEXTO.- El derecho a la deducción del IGIC soportado nace, con carácter general, cuando los bienes o servicios adquiridos o importados se utilicen en la realización de operaciones sujetas y no exentas al IGIC, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 28.1 de la Ley 20/1991:

"Artículo 28. Naturaleza y ámbito de aplicación.

1. Los sujetos pasivos podrán deducir de las cuotas del Impuesto General Indirecto Canario devengadas como consecuencia de entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en las islas Canarias las que, devengadas en dicho territorio, hayan soportado en las adquisiciones o importaciones de bienes o en los servicios que les hayan sido prestados, en la medida en que dichos bienes o servicios se utilicen en la realización de las operaciones sujetas y no exentas al Impuesto o en las demás operaciones determinadas en el número 4 del artículo siguiente de esta Ley".

Dado que las operaciones que realiza la Asociación consultante, están sujetas y no exentas, tendría derecho a la deducción del IGIC soportado. Para ello deberá tener en cuenta, lo dispuesto en los artículos 29 y siguientes de la Ley 20/1991 en los que se regulan las distintas condiciones para su ejercicio.

SÉPTIMO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo, según la información facilitada en el escrito de consulta, que:

-Las actividades que realiza la Asociación consultante constituyen, a efectos del IGIC, prestaciones de servicios cuyo objetivo es el asesoramiento técnico en materia de ahorro y eficiencia energética.

-Estas prestaciones de servicios están sujetas y no exentas en el IGIC, sin que concurra ningún supuesto de exención. El tipo de gravamen es el general del 7 por cien, y el sujeto pasivo la citada Asociación, dado que, según las operaciones que ha descrito, no se podría dar ninguna situación de inversión del sujeto pasivo.

-Tendrá derecho a la deducción del IGIC soportado en sus adquisiciones de bienes o servicios e importaciones, en los términos recogidos en los artículos 29 y siguientes de la Ley 20/1991.

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Santa Cruz de Tenerife, 19 diciembre de 2022

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA, PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García