NUM-CONSULTA	0602-99
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	23/04/1999
NORMATIVA	Ley 37/1992: 4, 5, 7-8º;
DESCRIPCION-HECHOS	La Sociedad consultante tiene encomendada por un Ayuntamiento la prestación de los servicios públicos de saneamiento y recogida de residuos sólidos urbanos, así como la gestión y cobro de la tasa establecida por la prestación de tales servicios.
CUESTION-PLANTEADA	Sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de los servicios de saneamiento y recogida de residuos sólidos urbanos prestados por la Sociedad consultante.
CONTESTACION-COMPLETA	1.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (Boletín Oficial del Estado 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 en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen". El artículo 5, apartado dos de la misma Ley dispone 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. 2.- El artículo 7, número 8º de la citada Ley según su actual redacción dada por el artículo 6. Primero de la Ley 66/1997, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, establece que no estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido: "8º. Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas directamente por los entes públicos sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria. Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará cuando los referidos entes actúen por medio de empresa pública, privada, mixta o, en general, de empresas mercantiles". El precepto establece la no sujeción de los servicios indicados cuando éstos son prestados directamente por el ente público, aun cuando contrate el mismo con una sociedad mercantil: en este sentido, la exclusión del supuesto de no sujeción cuando el ente público actúe "por medio de" empresas mercantiles debe entenderse hecho respecto de los casos en que el Ayuntamiento

encomienda a éstas la prestación del servicio al usuario, mediante concesión o cualquier otro título de actuación en nombre propio, pero no será de aplicación la referida exclusión cuando sigue siendo el ente público el que presta el servicio directamente y en nombre propio al usuario, aunque contrate a una empresa la prestación -al ente público- del referido servicio.

3.- Para la correcta aplicación de los preceptos citados deberá atenderse a los pactos o contratos existentes entre el Ayuntamiento y el prestador material del servicio, de los que podrán deducirse dos supuestos diferentes:

a) El Ayuntamiento encomienda al prestador (contratista) la prestación del servicio, de manera que será el empresario el que lo preste en nombre propio y por su cuenta y riesgo, autorizándole incluso a la percepción de la tasa municipal como contraprestación de sus servicios.

En este caso, el contratista deberá facturar a los destinatarios del servicio (alcantarillado y recogida de basuras) el importe total de la contraprestación (tasa o precio), repercutiendo el importe del Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo impositivo del 7 por 100.

b) El Ayuntamiento realiza la prestación del servicio a los destinatarios finales mediante el cobro de una tasa, pero la prestación material del mismo la efectúa una empresa contratista que actúa en nombre y por cuenta del Ayuntamiento, percibiendo de éste a cambio una determinada contraprestación.

En este supuesto, el Ayuntamiento deberá facturar al usuario el importe de la tasa o tasas sin Impuesto, dado que se trata de un servicio prestado por un Ente público mediante contraprestación tributaria; por otra parte, **el contratista deberá facturar al Ayuntamiento el importe de la contrapres- tación del servicio prestado, con repercusión del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente, que no podrá ser objeto de deducción por el referido Ente público.**

4.- Lo que comunico a Vd. con el alcance y efectos previstos en el apartado 2 del artículo 107 de la Ley General Tributaria, sin que la presente contestación tenga carácter vinculante por no reunir el escrito de consulta los requisitos previstos en los apartados 4 y 5 del artículo 107 de la Ley General Tributaria y en el Real Decreto 404/1997, de 21 de marzo, por el que se establece el régimen aplicable a las consultas cuya contestación deba tener carácter vinculante para la Administración tributaria.

NUM-CONSULTA	0127-98
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	29/01/1998
NORMATIVA	Ley 37/1992 Art. 7-8
DESCRIPCION-HECHOS	Ayuntamiento que presta los servicios de alcantarillado y de recogida de basuras mediante una empresa privada, adjudicataria de un contrato de gestión de servicios públicos. El usuario paga una tasa "por recogida de basuras" y otra "por alcantarillado".
CUESTION-PLANTEADA	Tratamiento de la operación en el Impuesto sobre el Valor Añadido.
CONTESTACION-COMPLETA	A) Fundamentos de derecho. 1.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (Boletín Oficial del Estado 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 en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen". El artículo 5, apartado dos de la misma Ley dispone 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. 2.- El artículo 7, número 8º de la citada Ley según su actual redacción dada por el artículo 6. Primero de la Ley 66/1997, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, establece que no estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido: "8º. Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas directamente por los entes públicos sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria. Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará cuando los referidos entes actúen por medio de empresa pública, privada, mixta o, en general, de empresas mercantiles". El precepto establece la no sujeción de los servicios indicados cuando éstos son prestados directamente por el ente público, aun cuando contrate el mismo con una sociedad mercantil: en este sentido, la exclusión del supuesto de no sujeción cuando el ente público actúe "por medio de" empresas mercantiles debe entenderse hecho respecto de los casos en que el Ayuntamiento encomienda a éstas la prestación del servicio al usuario, mediante

concesión o cualquier otro título de actuación en nombre propio, pero no será de aplicación la referida exclusión cuando sigue siendo el ente público el que presta el servicio directamente y en nombre propio al usuario, aunque contrate a una empresa la prestación -al ente público- del referido servicio.

B) Resolución.

En consecuencia con todo lo anterior, esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada:

Para la correcta aplicación de los preceptos citados deberá atenderse a los pactos o contratos existentes entre el Ayuntamiento y el prestador material del servicio, de los que podrán deducirse dos supuestos diferentes:

a) El Ayuntamiento encomienda al prestador (contratista) la prestación del servicio, de manera que será el empresario el que lo preste en nombre propio y por su cuenta y riesgo, autorizándole incluso a la percepción de la tasa municipal como contraprestación de sus servicios.

En este caso, el contratista deberá facturar a los destinatarios del servicio (alcantarillado y recogida de basuras) el importe total de la contraprestación (tasa o precio), repercutiendo el importe del Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo impositivo del 7 por 100.

b) El Ayuntamiento realiza la prestación del servicio a los destinatarios finales mediante el cobro de una tasa, pero la prestación material del mismo la efectúa una empresa contratista que actúa en nombre y por cuenta del Ayuntamiento, percibiendo de éste a cambio una determinada contraprestación.

En este supuesto, el Ayuntamiento deberá facturar al usuario el importe de la tasa o tasas sin Impuesto, dado que se trata de un servicio prestado por un Ente público mediante contraprestación tributaria; por otra parte, el contratista deberá facturar al Ayuntamiento el importe de la contraprestación del servicio prestado, con repercusión del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente, que no podrá ser objeto de deducción por el referido Ente público.

NUM-CONSULTA	V0629-09
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	30/03/2009
NORMATIVA	Ley 37/1992 arts. 4, 11
DESCRIPCION-HECHOS	La sociedad consultante firmó con un ayuntamiento un contrato administrativo de gestión indirecta cuyo objeto es la gestión de los servicios de abastecimiento de agua potable, alcantarillado y depuración de aguas residuales de esa localidad. En relación con la facturación y cobro de los servicios, el pliego de condiciones establece que la gestión recaudatoria se llevará a cabo por el Organismo Autónomo de Recaudación dependiente de una Diputación Provincial. Una vez cobrados los recibos por el organismo de Recaudación éste trasferirá los fondos a la empresa concesionaria con un premio de cobranza máximo del 2 por ciento sobre la recaudación obtenida en vía voluntaria.
CUESTION-PLANTEADA	Destinatario del servicio de recaudación que presta el Organismo Autónomo. Sujeción al IVA de los servicios descritos. Tipo impositivo aplicable.
CONTESTACION-COMPLETA	1.- La cuestión planteada por el consultante requiere determinar previamente el sujeto destinatario del servicio de recaudación a que se refiere el pliego de cláusulas que rigió en la adjudicación de la concesión del servicio de abastecimiento de aguas por el Ayuntamiento contratante. Para ello es preciso dilucidar bajo qué forma jurídica debe ser contemplada la cláusula referida y qué calificación jurídica cabe atribuirle en consecuencia. La Junta Consultiva de Contratación Administrativa en su dictamen de 2 de diciembre de 2008, Nº 48/08, señala que “Ante todo, debe ponerse de manifiesto que es norma básica de la contratación que los contratos sólo producen efectos entre las partes que intervienen en ellos. Al respecto el Código Civil de modo expreso indica que "los contratos sólo producen efecto entre las partes que los otorgan y sus herederos" (Art. 1.287). Sentado lo anterior, es claro que si la relación jurídica establecida entre el Ayuntamiento (…) y el Organismo Autónomo Servicio de Recaudación de la Diputación Provincial de (…) se configura como un contrato (de servicios en este caso), sus estipulaciones no podrían afectar a terceros que no hubiesen intervenido en su otorgamiento. Tal sería la situación de XX, y, por consiguiente, no sería posible, jurídicamente hablando, considerar que las estipulaciones del contrato en cuestión le obligan en modo alguno. En consecuencia, para que las obligaciones derivadas de la relación jurídica establecida entre el Ayuntamiento de (…) y la Diputación de (…) afecten a XX es preciso que no pueda calificarse como contrato, o bien que XX se haya adherido, de

una u otra forma, a ella.

Calificar como contractual la relación jurídica entre el Ayuntamiento y la Diputación probablemente es inadecuado dado el objeto de la misma y el ámbito jurídico en que se desenvuelve. En cualquier caso, no podría ser calificada como un contrato sujeto a la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público, toda vez que estaría incluida dentro de los supuestos contemplados en el artículo 4.1, letra c) de la mencionada Ley.

Sin embargo, el mero hecho de no atribuir al convenio entre Ayuntamiento y Diputación la calificación de contrato a efectos de la Ley 30/2007, de 30 de octubre, por sí solo no implica que el principio consagrado en el artículo 1.257 del Código Civil, a que antes nos hemos referido, no resulte de aplicación. Por el contrario, aun cuando la figura en cuestión no pueda ser considerada como un contrato administrativo desde el punto de vista legal, es evidente que su naturaleza jurídica participa en lo esencial de las características que son propias de las relaciones contractuales y, en consecuencia, le son de aplicación idénticos principios, entre ellos, por supuesto, el que según hemos visto establece el artículo 1.257 del Código Civil.

La otra opción contemplada con anterioridad de cara a admitir la posibilidad de que el convenio celebrado por el Ayuntamiento de (…) con la Diputación Provincial de (…) produjera efectos respecto de XX, consiste en que esta entidad se hubiese adherido, en alguna forma, a tal relación jurídica, adquiriendo, por ello, la condición de parte.

Tal circunstancia, sin embargo, no se ha producido. XX ha aceptado como una cláusula de la concesión de abastecimiento de aguas que el cobro de la tarifa a satisfacer por el consumo se siga realizando por la Diputación Provincial a través de su Organismo Autónomo Servicio de Recaudación, pero ello no implica que se haya integrado como una parte en el convenio entre Ayuntamiento y Diputación. Por el contrario, lo que se ha producido exactamente ha sido la asunción de una obligación con respecto al primero de ellos derivada de la relación jurídica concesional establecida con él. Por consiguiente, ni XX puede ejercitar acción ninguna respecto de la Diputación con causa en el Convenio de Recaudación, ni la Diputación tiene acción directa alguna respecto de XX que pueda fundamentar en él.

Se trata, así pues de dos relaciones jurídicas distintas, la primera de las cuales agota sus efectos en las obligaciones recíprocas nacidas entre Ayuntamiento y Diputación, y la segunda tiene como partes intervinientes de modo exclusivo al mencionado Ayuntamiento y a XX.

2. Sentado lo anterior, cabe deducir, ahora, que no siendo XX parte en la relación jurídica constituida entre las entidades locales mencionadas, las retenciones que en concepto de premio de cobranza realice el Organismo Autónomo de la Diputación deberán justificarse frente al Ayuntamiento y no respecto de XX que no es destinataria de los servicios prestados por este concepto. En tal sentido debe entenderse que XX, al participar en la licitación convocada para la adjudicación de la concesión, aceptó como una de las condiciones económicas de ésta una retribución a obtener por la gestión del servicio de abastecimiento consistente en el importe de la tarifa menos el premio de cobranza estipulado con anterioridad entre las dos entidades locales.

Por ello, es criterio de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa que la relación jurídica existente entre el Ayuntamiento de (…) y el Organismo Autónomo Recaudación de Tributos de la Diputación de (…), no constituye un contrato sujeto a las normas de la Ley de Contratos del Sector Público. De igual modo las obligaciones nacidas de ella vinculan de modo exclusivo a las dos partes, por lo que XX como tercero en dicha relación resulta obligado en ningún sentido ni tiene la condición de destinatario de los servicios recaudatorios que presta el organismo provincial.

Por todo ello, debe concluirse que no existe relación jurídica alguna que vincule a XX con el organismo autónomo de Recaudación de Tributos de la Diputación de (…) y, en consecuencia, el premio de cobranza no percibido por este organismo no constituye contraprestación de ningún servicio recibido por la primera entidad citada.”

En conclusión, el destinatario de las funciones de recaudación concertados entre el Organismo Autónomo de Recaudación de Tributos de la Diputación Provincial de (…) y el Ayuntamiento contratante con el consultante es, exclusivamente, el citado Ayuntamiento.

2.- El artículo 4, apartado uno, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29) 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.

El artículo 11 de la Ley 37/1992, define las prestaciones de servicios como las operaciones sujetas al Impuesto que, de acuerdo con su Ley reguladora, no tengan la consideración de

entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.

El servicio de recaudación no se presta a la entidad consultante pues, como señala el informe de la Junta consultiva, no existe relación jurídica alguna que vincule a la consultante con el organismo autónomo de Recaudación de Tributos de la Diputación de (…). El acuerdo de recaudación es un acuerdo entre terceros ajenos a la consultante, sin que el convenio de colaboración para la gestión recaudatoria pueda considerarse una adhesión expresa a esa relación jurídica que es el acuerdo entre el Organismo de Recaudación y el Ayuntamiento contratante.

En consecuencia el organismo autónomo de recaudación no podrá repercutir el impuesto sobre el valor añadido sobre el consultante por una prestación de servicios que no se ha producido.

3.- 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.