

# Balance actual y retos del IVA en el Sector Público

Circular informativa

Abril 2019



# Contenidos de esta circular

- Situación actual
- Cuestiones que plantea la actual regulación
- Futuro inmediato
- Otras problemáticas actuales que afectan el Sector Público
- Servicios DS para las entidades del Sector Público
- Equipo DS del área de Sector Público



## No sujeción de determinadas operaciones realizadas por entidades del Sector Público

Retos de la actual regulación

### Operaciones no sujetas de acuerdo a la actual regulación

- Operaciones gratuitas o remuneradas con tasas y contribuciones especiales.
- Servicios prestados por un medio propio a su poder adjudicador en ejecución de un encargo de gestión.
- Servicios de entidades del perímetro público prestados a la Administración Pública de la cual dependen, u otros dependientes de ésta.
- Servicios cruzados entre entidades del perímetro de una Administración Pública.
- Determinadas actividades quedan excluidas.

### Principales riesgos de un tratamiento incorrecto

- Aplicación incorrecta de la no sujeción: **falta de ingreso de deuda tributaria**.
- Aplicación defectuosa de la no sujeción: **deducción en exceso** de las cuotas del IVA soportado.

### Dudas del sector que origina la actual regulación

- ¿Qué impacto puede tener el IVA en la **remunicipalización** de servicios?
- ¿Es correcto que entidades supramunicipales, como **consorcios y consejos comarcales**, repercutan IVA a los ayuntamientos consorciados por sus servicios?
- ¿Es deducible el IVA de los **equipamientos** municipales contruidos a través de una sociedad municipal?
- ¿Llevan IVA los servicios que se prestan entre ellos **los organismos autónomos, las entidades públicas empresariales o las sociedades** de una misma Administración Pública?
- ¿Se debe repercutir el IVA por el servicio de aparcamiento en **zona azul**?
- ¿Qué tratamiento deben recibir las operaciones relacionadas con el **saneamiento** que se financian con el canon del agua?
- A fin de que un **medio propio** pueda ejecutar un encargo y no repercuta el IVA a su poder adjudicador, ¿es suficiente que esta condición de medio propio conste en sus estatutos?

# Situación actual

Las dos preguntas que todo **interventor** debe hacerse cada vez que revisa cualquier factura

## 1. ¿Por qué lleva IVA?

Con **facturas emitidas**, una repercusión indebida puede falsear el derecho a la deducción de la entidad (la deducción es la contrapartida de la repercusión), generando un riesgo de deducción en exceso del IVA soportado.

Con **facturas recibidas**, y en la medida que la entidad tenga limitado el derecho a la deducción, el IVA pagado en una compra de bienes o servicios es un coste adicional. En la gestión de dinero público, es fundamental poder verificar que este coste está justificado. En este sentido, la correcta aplicación de la no sujeción (o de una exención, si es el caso) comporta un ahorro de dinero público.

## 2. ¿Por qué no lleva IVA?

Con **facturas emitidas**, la falta de repercusión del IVA por una aplicación errónea de la norma comporta dejar de ingresar deuda tributaria, pudiendo incurrir en una infracción tributaria.

Con **facturas recibidas**, si la Administración detecta que le han aplicado un tratamiento incorrecto, debe advertir a su proveedor que el tratamiento aplicado es contrario a la legalidad vigente.



## IVA y subvenciones

Retos de la actual regulación

### Sujeción de las subvenciones al IVA

- Únicamente se sujetan al IVA las subvenciones vinculadas al precio.
- Definición: establecidas en función del volumen de servicios o las unidades de producto, y determinables con anterioridad.
- Negativa: se excluyen de este concepto en todo caso determinadas aportaciones de las Administraciones Públicas dirigidas a financiar algunas actividades previstas en la ley.

### Principales tendencias de los pronunciamientos emitidos por la Dirección General de Tributos (DGT)

- No sujeción cuando la subvención cubre el exceso de precio en relación al precio de mercado, pero sí cuando pretende ofrecer el bien o servicio a un precio más ventajoso (criterios tradicionales).
- Mantenimiento del criterio de *Le Rayon d'Or* (vínculo directo) en algunos casos a pesar de la reforma de la Ley del IVA.
- Moderación del criterio de sujeción aplicado anteriormente a la hora de determinar cuándo las subvenciones puramente de fomento de actividades de iniciativa privada (producciones cinematográficas, investigación y desarrollo, becas, etc.) están vinculadas al precio.

### Algunas consultas recientes de la DGT

- **Transporte público** (V0065-18): se ha admitido la no sujeción de las subvenciones y transferencias para inversión y al déficit concedidas a entidades públicas dependientes o a concesionarios.
- **Saneamiento** (V2746-18): se ha admitido la no sujeción de las aportaciones financiadas con el canon del agua para inversiones que reciben las Entidades Locales del Agua (ELA) para infraestructuras de saneamiento en alta.
- **Gestores culturales** (V2695-18): la DGT condiciona la no sujeción a la acreditación de la no distorsión de la competencia, sin hacer un pronunciamiento contundente que aporte seguridad jurídica.
- **Sector educativo** (V0148-19): se ha admitido la no sujeción únicamente si la subvención va destinada a financiar la actividad general del beneficiario, sin hacer un pronunciamiento contundente sobre en qué casos se puede entender que se da esta circunstancia.
- **Promoción de vivienda** (V2677-18): se ha admitido la no sujeción cuando la subvención se destina a viviendas de protección oficial en que el precio está fijado de entrada y no resulta alterado como consecuencia de la subvención.

## La deducción del IVA soportado en las compras

Retos de la actual regulación

### Regulación

- En el sistema actual es fundamental determinar el **vínculo** entre cada gasto y la actividad para la cual se utiliza.
- Para gastos comunes y generales, la nueva regulación abre la puerta a sistemas de deducción alternativos a una prorrata basada solo en ingresos que permitan una mayor **contención del gasto** público.

### Importancia de la deducción en el Sector Público

- La deducción permite la recuperación de una parte del gasto necesario para la prestación de servicios que llevan a término las Administraciones Públicas y otras entidades del Sector Público.
- Una correcta **gestión del dinero público** exige no incurrir en gastos injustificados.
- Trasladado al ámbito del IVA, eso comporta la necesidad de **garantizar que estas entidades recuperen todo el IVA soportado deducible**, buscando el criterio que optimice la recuperación de costos y haciendo efectivo el derecho a la deducción.
- A su vez, una incorrecta determinación del régimen de deducción puede comportar una **contingencia** por deducción en exceso.

### Dudas del sector

- ¿Las Administraciones Públicas pueden **recuperar una parte de sus gastos** mediante la deducción del IVA?
- ¿Podemos ahorrar costos de IVA en el Servicio de **recogida de basuras**?
- ¿Puedo utilizar un **criterio de imputación** de los gastos diferente al volumen de ingresos, como por ejemplo, los metros cuadrados de un edificio?
- ¿La **externalización** de los servicios municipales en concesionarias o empresas públicas es eficiente a efectos del IVA?
- ¿Las **subvenciones y transferencias** recibidas limitan el derecho a la deducción?
- ¿Por qué la normativa sobre deducción del IVA en entidades del Sector Público hace referencia a los servicios públicos, pero no al **fomento de la cultura o las actividades de interés general**?
- ¿Cómo debo calcular mi **prorrata** de deducción?
- Nuestro ayuntamiento no se deduce ninguna cuota de IVA. ¿Es correcto o **podríamos recuperar una parte**?

# Cuestiones que plantea la regulación actual

## Retos actuales del IVA en el Sector Público

- ¿Como se deben tratar los servicios que la Administración Pública presta a sus entidades dependientes (**servicios descendientes**)?
- Una entidad del Sector Público que no sea Administración Pública, ¿puede **recaudar tasas** en nombre propio?
- ¿Por qué el artículo 7.8º de la Ley del IVA no habla de **distorsión de la competencia** como sí lo hace la Directiva europea de IVA?
- La modificación de la definición de “subvención vinculada al precio” introducida per la nueva Ley de Contratos del Sector Público ¿es aplicable a **períodos impositivos anteriores** a la reforma, es decir, a noviembre de 2017?
- ¿Es posible solicitar a la Administración Tributaria la **validación del criterio de imputación** por la deducción del IVA soportado?
- ¿Las subvenciones y transferencias para el fomento de la cultura y para financiar actividades de interés general, como por ejemplo la investigación médica, **limitan el derecho a la deducción**?





## A la espera de dos sentencias trascendentales

### Cuestión prejudicial planteada en el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE)

Ante las evidentes discrepancias entre una parte de los supuestos de no sujeción previstos en la Ley española del IVA (servicios prestados dentro del perímetro de una Administración Pública) y la regulación prevista en la Directiva del IVA, se ha planteado una cuestión prejudicial ante el TJUE que pretende justificar que estos supuestos de no sujeción responden, en realidad, al hecho de que les diversas entidades dependientes de una Administración Pública deben considerarse como un único sujeto pasivo, como sucede en el ámbito privado.

Si bien esta lectura del artículo 7.8º de la Ley del IVA resulta muy cuestionable por diversos motivos, es previsible que la sentencia, en un sentido o en un otro, cambie completamente la aplicación que se ha estado haciendo de este artículo, dando lugar a un escenario completamente nuevo.

### Recurso de casación presentado al Tribunal Supremo (TS)

El TS tiene sobre la mesa un recurso interpuesto por Hacienda que pretende obtener la confirmación de la interpretación que la Administración Tributaria, con el beneplácito de la DGT y el TEAC, ha hecho de la sentencia *Le Rayon d'Or* y que ha dado lugar a miles de procedimientos de regularización del IVA por la percepción de subvenciones, una cuestión que ha tenido un fuertísimo impacto presupuestario para muchas entidades del Sector Público.

# Otras problemáticas actuales que afectan al Sector Público



## Cuestiones de actualidad que también afectan a las Administraciones y el Sector Público

### Tributación de los derechos de superficie

La doctrina de la DGT sobre cómo deben tributar los derechos de superficie cuando el superficiario (adjudicatario del contrato) explota la obra construida cediéndola en arrendamiento al superficiante (Administración Pública licitadora) está dando lugar a numerosos **procedimientos de regularización**. Además, el criterio de la DGT sobre la prescripción en este tipo de operaciones extiende el riesgo a ejercicios que se **consideraban prescritos**.

Los derechos de superficie han sido ampliamente utilizados para la **construcción de equipamientos públicos** (hospitales, residencias de estudiantes, polideportivos, etc.), por lo que esta doctrina de la DGT puede comportar riesgos muy significativos para las Administraciones Públicas.

### Bréxit

Entre las muchas consecuencias que presenta el Bréxit, especialmente si se hace sin llegar a ningún acuerdo con la Unión Europea, algunas tienen que ver con la fiscalidad. Como el resto de contribuyentes, es imprescindible que aquellas Administraciones Públicas que adquieren o venden bienes o servicios al Reino Unido, **aunque sea ocasionalmente**, verifiquen si deben adoptar alguna medida para poder atender todas las obligaciones formales vinculadas a estas operaciones o para evitar un posible incremento de costos derivados del IVA o de aranceles.

# Servicios DS para entidades del Sector Público

## Carta de servicios

- Revisión integral del tratamiento a efectos del IVA de toda la operativa de una entidad o grupo de entidades del Sector Público, así como de su derecho a la deducción.
- Análisis de un flujo de operaciones específico que presente una especial controversia y preparación de un argumentario de defensa que justifique el tratamiento aplicado.
- Asistencia en la regularización de entidades que han repercutido IVA incorrectamente en casos en que era de aplicación la no sujeción prevista en el artículo 7.8º de la Ley del IVA.
- Revisión y optimización del sistema de deducción aplicado para entidades del Sector Público.
- Asistencia en procedimientos inspectores, y en revisión en vía administrativa (Tribunal Económico-Administrativo) y judicial.
- Elaboración de un mapa de riesgos para entidades que realicen operaciones cuya tributación no resulta clara con la regulación actual.
- Preparación, gestión y seguimiento de solicitudes de consultas vinculantes a la DGT.



# Equip DS de l'àrea de Sector Públic

---



**Antoni Durán-Sindreu**  
Soci Director  
93 602 52 22  
[ads@duransindreu.com](mailto:ads@duransindreu.com)



**Anna Ric**  
Directora  
93 602 52 22  
602 259 663  
[aric@duransindreu.com](mailto:aric@duransindreu.com)



**Ariadna Celada**  
Advocada Senior  
93 602 52 22  
673 471 448  
[acelada@duransindreu.com](mailto:acelada@duransindreu.com)



**Blanca Rodríguez**  
Advocada Senior  
93 602 52 22  
[brodriguez@duransindreu.com](mailto:brodriguez@duransindreu.com)



© Durán-Sindreu  
Asesores Legales y Tributarios, S.L.P.

[www.duransindreu.com](http://www.duransindreu.com)



Esta publicación contiene exclusivamente información general sobre la materia analizada. A través de la misma Durán-Sindreu no emite opinión jurídica o técnica relativa a ningún supuesto concreto.

Antes de tomar cualquier decisión sobre vuestro caso particular, os recomendamos consultarnos para adoptar una solución a vuestro caso concreto o acudir a un asesor profesional con la debida cualificación. Durán-Sindreu no asumirá ninguna responsabilidad en caso de que la información expuesta no sea adaptada a un caso particular.

