

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS****Consultas Vinculantes**

NUM-CONSULTA	V1929-16
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	04/05/2016
NORMATIVA	Ley 37/1992 arts. 4, 5 y 78-
DESCRIPCION-HECHOS	La entidad consultante es una asociación que representa a empresas constructoras y concesionarias de infraestructuras. En el transcurso de la ejecución de las obras contratadas con las Administraciones Públicas, es frecuente que se produzca la suspensión temporal de las mismas por causa no imputable al empresario lo que determina que la Administración deba abonarle una indemnización por los daños y perjuicios que la suspensión le hubiera causado.
CUESTION-PLANTEADA	Sujeción del pago de la indemnización al Impuesto sobre el Valor Añadido.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>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), 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 a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen."</p> <p>Por su parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.uno.a) de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:</p> <p>"a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.</p> <p>(...)."</p> <p>En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece 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."</p> <p>2.- Por su parte, el artículo 78, apartado uno de la Ley 37/1992 dispone que la base imponible del Impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas, añadiendo el apartado tres, número 1º del mismo artículo que no se incluirán en la base imponible las cantidades percibidas por razón de indemnizaciones que, por su naturaleza y función, no constituyan contraprestación o compensación de las entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto.</p> <p>Es criterio reiterado de este Centro Directivo que, con carácter general, para determinar si existe una indemnización a los efectos del Impuesto es preciso examinar en cada caso si la cantidad abonada tiene por objeto resarcir al perceptor por la pérdida de bienes o derechos de su patrimonio o, por el contrario, si su objetivo es retribuir operaciones realizadas que constituyen algún hecho imponible del Impuesto. Es decir, habrá que analizar si el importe satisfecho por la Administración Pública al contratista se corresponde con un acto de consumo, esto es, con la realización de una entrega de bienes o prestación de servicios autónoma e individualizable o, por el contrario, con una indemnización que tiene por objeto la reparación de ciertos daños o perjuicios.</p> <p>Respecto a la posible existencia o no de determinadas entregas de bienes y/o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido en el supuesto de hecho descrito, resultan de interés los criterios fijados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en sus sentencias de 29 de febrero de 1996, Asunto C-215/94, y de 18 de diciembre de 1997, Asunto C-384/95.</p> <p>En la sentencia de 29 de febrero de 1996, asunto C-215/94 (en lo sucesivo, sentencia Mohr), el Tribunal de Justicia se pronunció sobre la cuestión de si, a efectos de la Sexta Directiva, constituye una prestación de servicios el compromiso de abandonar la producción lechera que asume un agricultor en el marco de un Reglamento comunitario que establece una indemnización por el abandono definitivo de la producción lechera.</p> <p>El Tribunal de Justicia respondió negativamente a esta cuestión, al declarar que el Impuesto sobre el Valor Añadido es un impuesto general sobre el consumo de bienes y servicios y que, en un caso como el que se le había sometido, no se daba ningún consumo en el sentido del sistema comunitario del Impuesto sobre el Valor Añadido. Consideró el Tribunal de Justicia que, al indemnizar a los agricultores que se comprometen a abandonar su producción lechera, la Comunidad no adquiere bienes ni servicios en provecho propio, sino que actúa en el interés general de promover el adecuado funcionamiento del mercado lechero comunitario. En estas circunstancias, el compromiso del agricultor de abandonar la producción lechera no ofrece a la Comunidad ni a las autoridades nacionales competentes ninguna ventaja que pueda permitir considerarlas consumidores de un servicio y no constituye, por consiguiente, una prestación de servicios en el sentido del apartado 1 del artículo 6 de la Sexta Directiva.</p> <p>En la sentencia de 18 de diciembre de 1997, asunto C-384/95 (en lo sucesivo, sentencia Landboden), el Tribunal de Justicia de la Unión Europea señaló que, en contra de determinadas interpretaciones del citado razonamiento seguido por el Tribunal en la sentencia Mohr, "tal razonamiento no excluye que un pago realizado por una autoridad pública en interés general pueda constituir la contrapartida de una prestación de servicios a efectos de la Sexta Directiva y tampoco supone que el concepto de prestación de servicios dependa del destino que dé al servicio el que paga por él. Únicamente debe tenerse en cuenta, para quedar sujeto al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, la naturaleza del compromiso asumido y este compromiso debe suponer un consumo" (punto 20 de la sentencia)."</p>

Asimismo es criterio reiterado de este Centro Directivo que la aplicación de los indicados criterios jurisprudenciales a los supuestos de abono de indemnizaciones a los propietarios de instalaciones que deban ser demolidas o a empresas que deberán cesar en su actividad o trasladar su negocio, o en concepto del denominado "lucro cesante", determina que estas indemnizaciones no constituyen contraprestación de una prestación de servicios sujeta al Impuesto.

3.- En relación con el supuesto de hecho que nos ocupa, debe tenerse en cuenta, igualmente, lo establecido en el artículo 220 del Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público (BOE de 16 de noviembre), relativo a la suspensión de los contratos, según el cual:

"1. Si la Administración acordase la suspensión del contrato o aquella tuviere lugar por la aplicación de lo dispuesto en el artículo 216, se levantará un acta en la que se consignarán las circunstancias que la han motivado y la situación de hecho en la ejecución de aquél.

2. Acordada la suspensión, la Administración abonará al contratista los daños y perjuicios efectivamente sufridos por éste."

En virtud de todo lo expuesto, cabe concluir que la cantidad a percibir por las empresas constructoras como consecuencia de la suspensión temporal de las obras, cuando la causa de la suspensión, directa o indirectamente, no les sea imputable, no constituye contraprestación por ninguna operación sujeta al Impuesto, en tanto que no existe acto de consumo y, por tanto, las empresas constructoras no deben repercutir cuota alguna en concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido con ocasión del cobro de dicha indemnización.

4.- Del mismo modo, tal y como ha señalado este Centro Directivo en contestación a la consulta de 18 de marzo de 2011, número 0008-11, con respecto al tratamiento que debiera recibir, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, los intereses de demora que pudieran corresponder en caso de retraso en el pago de las indemnizaciones a percibir por las empresas constructoras como consecuencia de la suspensión temporal de las obras por causas ajenas a las mismas, en cuanto tales intereses se refieran a la demora en el pago de cantidades que, conforme a los puntos anteriores de esta contestación, no supongan la realización de operaciones sujetas al Impuesto, tampoco han de considerarse contraprestación de operación alguna.

5.- 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.