

## Resultados

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

#### Documento seleccionado

<b>Nº de consulta</b>	V2239-21
<b>Órgano</b>	SG de Impuestos sobre el Consumo
<b>Fecha salida</b>	05/08/2021
<b>Normativa</b>	Ley 37/1992 arts. 4, 5, 8, 68-Siete

**Descripción de hechos** La mercantil consultante tiene por actividad la comercialización de energía eléctrica y va a proceder a la instalación de puntos de recarga de energía para vehículos eléctricos en superficies tales como centros comerciales y aparcamientos. Para ello, suscribirá acuerdos para la cesión de plazas de aparcamiento donde instalar los puntos de recarga, así como, para el suministro de la electricidad necesaria.

Asimismo, la entidad consultante va a suscribir acuerdos de interoperabilidad con otros empresarios establecidos fuera del territorio de aplicación del Impuesto para que los clientes de estos puedan recargar sus vehículos en los puntos de recarga de la consultante situados en dicho territorio. La consultante facturará a dichos empresarios un importe por cada cliente que utilice sus puntos de recarga, pero el suministro lo prestará, en nombre propio, cada empresario tercero a sus respectivos clientes utilizando la energía eléctrica adquirida a la consultante.

**Cuestión planteada** Sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de las referidas entregas de energía eléctrica que va a realizar la consultante a los empresarios no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto.

**Contestación completa** 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."

El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que "se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.

b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto."

Por otra 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:

"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.

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

(...).".

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.

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.”.

En consecuencia, la entidad consultante tiene la condición de empresario o profesional y 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.

2.- Por otra parte, el artículo 8, apartado uno, de la Ley del Impuesto dispone que “se considerará entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, incluso si se efectúa mediante cesión de títulos representativos de dichos bienes.

A estos efectos, tendrán la condición de bienes corporales el gas, el calor, el frío, la energía eléctrica y demás modalidades de energía.”.

Por lo tanto, del escrito de consulta y a falta de otros elementos de prueba, parece deducirse que la consultante va a proceder a realizar entregas de energía eléctrica, en nombre y por cuenta propia, a distintos empresarios que no se encuentran establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto y que, posteriormente, van a destinarla a su entrega, también en nombre y por cuenta propia, a sus respectivos clientes mediante los puntos de recarga de la entidad consultante radicados en dicho territorio.

3.- En relación con las reglas relativas al lugar de realización del hecho imponible entrega de bienes, el artículo 68.Siete de la Ley del Impuesto, en su redacción vigente hasta el 30 de junio de 2021 - desde 1-7-2021 el artículo 68.Seis en la redacción dada por el Real Decreto-ley 7/2021, de 27 de abril (BOE de 28-4-2021), recoge la misma redacción-, dispone que se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto:

“Siete. Las entregas de gas a través de una red de gas natural situada en el territorio de la Comunidad o de cualquier red conectada a dicha red, las entregas de electricidad o las entregas de calor o de frío a través de las redes de calefacción o de refrigeración, se entenderán efectuadas en el territorio de aplicación del Impuesto en los supuestos que se citan a continuación:

1.º Las efectuadas a un empresario o profesional revendedor, cuando este tenga la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente o, en su defecto, su domicilio en el citado territorio, siempre que dichas entregas tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente o domicilio.

A estos efectos, se entenderá por empresario o profesional revendedor aquél cuya actividad principal respecto de las compras de gas, electricidad, calor o frío, consista en su reventa y el consumo propio de los mismos sea insignificante.

2.º Cualesquiera otras, cuando el adquirente efectúe el uso o consumo efectivos de dichos bienes en el territorio de aplicación del Impuesto. A estos efectos, se considerará que tal uso o consumo se produce en el citado territorio cuando en él se encuentre el contador en el que se efectúe su medición.

(...).”.

Por lo tanto, en la medida en que las entidades destinatarias de las entregas de energía eléctrica que va a realizar la consultante tengan la condición de revendedor y no tengan su sede de actividad económica ni posean un establecimiento permanente o, en su defecto, su domicilio, en el territorio de aplicación del Impuesto, dichas entregas de energía eléctrica no se entenderán efectuadas en dicho territorio, en virtud de lo dispuesto en el número 1º del apartado siete del artículo 68 de la Ley del Impuesto, transcrito anteriormente, y no se encontrarán, por tanto, sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

4.- Por otra parte, en relación con la posible sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de los servicios de recarga que presten los empresarios no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto a los usuarios de los puntos de recarga, debe señalarse que el artículo 88, apartado 1, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria dispone lo siguiente:

“1. Los obligados podrán formular a la Administración tributaria consultas respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda.”.

La consulta planteada por el interesado relativa a los servicios prestados por los empresarios no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto no se refiere al régimen, clasificación o calificación tributaria que pudiera corresponderle al propio consultante de manera que este Centro directivo no puede pronunciarse sobre las mismas.

5.- Por otra parte, se informa de que, en relación con las dudas suscitadas sobre el lugar de realización de los hechos impositivos, entrega de bienes y prestaciones de servicios, la Agencia Estatal de Administración Tributaria ha incorporado en los portales del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) y Suministro Inmediato de Información del IVA (SII) un nuevo servicio de ayuda e información al contribuyente denominado "Localizador", creado para resolver las principales dudas planteadas cuando el empresario o profesional realiza este tipo de operaciones con clientes o proveedores no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto.

En concreto, esta herramienta permite conocer el lugar de realización de las entregas de bienes, distinguiendo entre entregas interiores, intracomunitarias y con destino a terceros países.

En concreto, puede obtenerse información sobre donde se localiza la entrega de un bien, si está sujeta o exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido, quién debe declarar el Impuesto devengado en la operación o cómo se declara en caso de no estar sujeta o exenta en el territorio de aplicación del impuesto español; también indicará si en la factura se debe o no repercutir dicho impuesto.

En relación con las prestaciones de servicios, la herramienta indica dónde se localiza la prestación de servicios y, por tanto, si está sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido, quién debe declarar el Impuesto devengado en la operación o cómo se declara en caso de que la prestación de servicios no esté sujeta en el territorio de aplicación del impuesto español; también indicará si en la factura se debe o no repercutir el Impuesto.

A estos efectos, podrá contactar con la Agencia Estatal de Administración Tributaria a través de su sede electrónica: <http://www.aeat.es>, o en la siguiente dirección:

<https://www2.agenciatributaria.gob.es/soporteaeat/Formularios.nsf/Localizador>

6.- 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.