

Con fecha de y número de registro se recibió, remitida por el señor Alcalde del Ayuntamiento de una solicitud de informe sobre las obligaciones tributarias derivadas de la instalación de una tienda de recuerdos en el Museo Municipal. Accediendo a lo solicitado se procede a emitir el presente

INFORME

Con base, por resultar de la solicitud de informe, en los siguientes

ANTECEDENTES DE HECHO

I.- El Ayuntamiento de es titular de un Museo Municipal en que se exponen productos, pinturas, bordados, trajes y labores típicas de la tierra y del municipio lagarterano.

II.- El Ayuntamiento tiene la intención de instalara en dicho Museo Municipal una tienda de recuerdos y artículos relacionados la exposición del Museo.

III.- Consulta el Alcalde sobre los siguientes puntos:

1. La sujeción o no de la actividad realizada en la tienda que se pretende instalar al Impuesto sobre el Valor Añadido.
2. La obligación que pudiera tener el Ayuntamiento, en caso de instalarse la tienda, de darse de alta en la matrícula del Impuesto de Actividades Económicas.
3. La obligación, en caso de desarrollar la referida actividad de venta, de emitir factura por cada venta realizada.

A los que resultan de aplicación los presentes

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- Las Administraciones Públicas pueden, en el ejercicio de sus funciones proceder al desarrollo de actividades económicas de modo semejante al que realizan los operadores privados –debiendo, para ello, sujetarse a lo dispuesto en los artículos 96 y siguientes del Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local-, actividades que, por su propia naturaleza, quedan sujetas, en principio al mismo régimen tributario.

Dispone el artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido –LIVA- en su apartado uno:

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.

Se define pues, como hecho que hace nacer la obligación tributaria por Impuesto sobre el Valor Añadido –IVA- las entregas de bienes o prestaciones de servicios realizadas en el ámbito de una actividad empresarial o profesional, por empresarios o profesionales –lo que es coherente con el ámbito de aplicación del impuesto recogido en 1 LIVA-, definiendo el artículo 5 de LIVA tal concepto:

Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales:

a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.

(...)

Dos. 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.

La venta que se pretende instalar supone entonces para el Ayuntamiento que éste se constituye en entidad que realiza actividades profesionales –artículo 5.Uno.a) LIVA- pues ordena factores de producción materiales –local, servicios del local, personal que lo atiende, artículos puestos a la venta...- por su cuenta para distribuirlos comerciando con ellos.

Además, dicha actividad encaja dentro del concepto de entrega de bienes previsto en el artículo 8 LIVA:

Uno. 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.

Por tanto, la actividad comercial que se realice en dicha tienda está sujeta al IVA.

Segundo.- En cuanto a la obligación del Ayuntamiento de darse de alta en la matrícula del Impuesto de Actividades Económicas –IAE- debe partirse de si dicha actividad –venta al por menor por el Ayuntamiento está sujeto al IAE.

A este respecto dispone el artículo 78.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales –TRLHL-:

El Impuesto sobre Actividades Económicas es un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto.

Por lo que en principio estaría el Ayuntamiento sujeto al impuesto. No obstante, dispone el artículo 82.1.a) del TRLHL:

1. Están exentos del impuesto: a) El Estado, las comunidades autónomas y las entidades locales, así como los organismos autónomos del Estado y las entidades de derecho público de análogo carácter de las comunidades autónomas y de las entidades locales.

Por ello, la actividad desarrollada en la tienda gozaría de una exención de carácter subjetivo al estar desarrollada por una entidad local. No obstante, a pesar de la existencia de la exención, y dado que en nuestro sistema tributario el IAE tiene, además de fines recaudatorios, carácter censal, pudiera ser que estuviera obligado el Ayuntamiento a cumplir con alguna de las obligaciones formales propias del impuesto, cuestión que resuelve el párrafo segundo del propio artículo 82 diciendo:

Los sujetos pasivos a que se refieren los párrafos a), d), g) y h) del apartado anterior no estarán obligados a presentar declaración de alta en la matrícula del impuesto.

Por tanto, no tiene el Ayuntamiento, por el hecho de comenzar a ejercer la actividad citada, la obligación de darse de alta en la matrícula del IAE.

Tercero.- En relación con la documentación de las operaciones de venta que pudieran realizarse en la tienda que se pretende instalar, dicha documentación se registrará por lo dispuesto en el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, pudiendo el Ayuntamiento someterse al régimen de factura simplificada previsto en el artículo 4 del mismo:

1. La obligación de expedir factura podrá ser cumplida mediante la expedición de factura simplificada y copia de esta en cualquiera de los siguientes supuestos:

a) Cuando su importe no exceda de 400 euros, Impuesto sobre el Valor Añadido incluido, o

b) cuando deba expedirse una factura rectificativa.

2. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado anterior, los empresarios o profesionales podrán igualmente expedir factura simplificada y copia de ésta cuando su importe no exceda de 3.000 euros, Impuesto sobre el Valor Añadido incluido, en las operaciones que se describen a continuación:

a) Ventas al por menor, incluso las realizadas por fabricantes o elaboradores de los productos entregados.

A estos efectos, tendrán la consideración de ventas al por menor las entregas de bienes muebles corporales o semovientes en las que el destinatario de la operación no actúe como empresario o profesional, sino como consumidor final de aquellos. No se reputarán ventas al por menor las que tengan por objeto bienes que, por sus características

objetivas, envasado, presentación o estado de conservación, sean principalmente de utilización empresarial o profesional.

Y puede sujetarse a este régimen porque por sus propias características, las operaciones de venta que se realicen en la tienda serán de escasa cuantía –inferior a 3.000 euros- suponiendo venta al por menor.

En cuanto a las menciones que debe incluir dicha factura simplificada se recogen el artículo 7 del referido Real Decreto 1619/2012 que a continuación se reproduce:

1. Sin perjuicio de los datos o requisitos que puedan resultar obligatorios a otros efectos y de la posibilidad de incluir cualesquiera otras menciones, las facturas simplificadas y sus copias contendrán los siguientes datos o requisitos:

a) Número y, en su caso, serie. La numeración de las facturas simplificadas dentro de cada serie será correlativa.

Se podrán expedir facturas simplificadas mediante series separadas cuando existan razones que lo justifiquen y, entre otros, en los siguientes casos:

1.º Cuando el obligado a su expedición cuente con varios establecimientos desde los que efectúe sus operaciones.

2.º Cuando el obligado a su expedición realice operaciones de distinta naturaleza.

3.º Las expedidas por los destinatarios de las operaciones o por terceros a que se refiere el artículo 5, para cada uno de los cuales deberá existir una serie distinta.

4.º Las rectificativas.

Cuando el empresario o profesional expida facturas conforme a este artículo y al artículo 6 [factura no simplificada] para la documentación de las operaciones efectuadas en un mismo año natural, será obligatoria la expedición mediante series separadas de unas y otras.

b) La fecha de su expedición.

c) La fecha en que se hayan efectuado las operaciones que se documentan o en la que, en su caso, se haya recibido el pago anticipado, siempre que se trate de una fecha distinta a la de expedición de la factura.

d) Número de Identificación Fiscal, así como el nombre y apellidos, razón o denominación social completa del obligado a su expedición.

e) La identificación del tipo de bienes entregados o de servicios prestados.

f) Tipo impositivo aplicado y, opcionalmente, también la expresión «IVA incluido».

Asimismo, cuando una misma factura comprenda operaciones sujetas a diferentes tipos impositivos del Impuesto sobre el Valor Añadido deberá especificarse por separado, además, la parte de base imponible correspondiente a cada una de las operaciones.

g) Contraprestación total.

h) En caso de facturas rectificativas, la referencia expresa e inequívoca de la factura rectificadora y de las especificaciones que se modifican.

i) En los supuestos a que se refieren las letras j) a p) del artículo 6.1 de este Reglamento, deberá hacerse constar las menciones referidas en las mismas.

2. A efectos de lo dispuesto en el artículo 97.Uno de la Ley del Impuesto [aplicación de deducciones], cuando el destinatario de la operación sea un empresario o profesional y así lo exija, el expedidor de la factura simplificada deberá hacer constar, además, los siguientes datos:

a) Número de Identificación Fiscal atribuido por la Administración tributaria española o, en su caso, por la de otro Estado miembro de la Unión Europea, así como el domicilio del destinatario de las operaciones.

b) La cuota tributaria que, en su caso, se repercuta, que deberá consignarse por separado.

3. También deberán hacerse constar los datos referidos en el apartado anterior, cuando el destinatario de la operación no sea un empresario o profesional y así lo exija para el ejercicio de cualquier derecho de naturaleza tributaria.

4. Cuando el Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria aprecie que las prácticas comerciales o administrativas del sector de actividad de que se trate, o bien las condiciones técnicas de expedición de las facturas simplificadas, recomienden la consignación de mayores o menores menciones de las señaladas en los apartados anteriores, podrá:

a) Exigir la inclusión de menciones adicionales a las señaladas en los apartados anteriores, sin que, en ningún caso, pueda exigirse más información que aquella a la que hace referencia el artículo 6.

b) Autorizar la expedición de facturas simplificadas que no incluyan las menciones señaladas en los apartados 1, letras a), c), f), g) e i), y 2 anteriores, siempre que, en los casos de omisión de las menciones a que se refieren las letras f) o g) del apartado 1 mencionadas, se haga constar la cuota tributaria o los datos que permitan calcularla.

Los acuerdos a que se refiere este apartado deberán ser objeto de la debida publicidad por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Dada su prolijidad, el precepto puede resultar oscuro. Debe tenerse en cuenta que dadas las características que pueden presumirse a las ventas realizadas en la tienda descrita, lo normal es que sólo se realicen, y por tanto deban documentarse, operaciones

que encajan en el número 1 del artículo transcrito, menciones que de usual aparecen en los tiques dispensados por el comercio minorista.

Por tanto, con base en el relato fáctico expuesto y los fundamentos jurídicos expresados procede la formulación de las siguientes

CONCLUSIONES

PRIMERA.- A la primera pregunta formulada por el consultante, debe responderse que sí, que la ventas de recuerdos y similares realizadas en las tiendas instaladas en los museos de titularidad pública están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

SEGUNDA.- A la primera pregunta formulada por el consultante, la actividad de venta minorista en el Museo Municipal no está sujeta al Impuesto de Actividades Económicas, pues al ejercerse por una entidad local se beneficia de una exención subjetiva. Tampoco está obligado el Ayuntamiento a cursar el alta en la matrícula del impuesto por este motivo.

TERCERA.- En cuanto al a documentación de las operaciones de venta realizadas en la tienda del Museo –tercera pregunta-, se debe realizar conforme a lo indicado en el fundamento jurídico tercero anterior.

Es cuanto procede informar, parecer jurídico que queda sometido a cualquier otro mejor fundado en Derecho y que no sule el contenido de cualesquiera otros informes emitidos con carácter preceptivo o facultativo para la válida adopción de acuerdos.

Toledo a 13 de enero de 2016