BASE DE DATOS DE NORMACEF

Referencia: NFC059226
DGT: 25-04-2016
N.º CONSULTA VINCULANTE: V1811/2016

SUMARIO:

ISD. Hecho imponible. Adquisiciones inter vivos. *Crowdfunding o micromecenazgo.* Las cantidades sin contraprestación que reciba una persona en el marco de una operación de este tipo estarán sujetas al Impuesto por el concepto de adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e inter vivos, siendo sujeto pasivo del impuesto, por ser la persona favorecida por la donación o por el negocio jurídico a título gratuito e inter vivos realizado. **Normas especiales. Donaciones onerosas y remuneratorias.** Asimismo, no perderán el carácter de donación las cantidades percibidas aunque los donantes obtengan algún beneficio -en este caso por el uso de la herramienta informática de código abierto publicada por esa persona-, si tal uso no genera una deuda exigible obligatoriamente por ella, en cuyo caso tal negocio jurídico podría calificarse como donación especial de las reguladas en el art. 619 del Código Civil-.
En concreto, las donaciones con causa onerosa y las remuneratorias tributarán por tal concepto y por su total importe y, si existieran recíprocas prestaciones o se impusiere algún gravamen al donatario, tributarán por el mismo concepto solamente por la diferencia, sin perjuicio de la tributación que pudiera proceder por las prestaciones concurrentes o por el establecimiento de los gravámenes.
No obstante, hay que tener en cuenta que, en el caso de que las cantidades a recibir lo sean en contraprestación por alguna entrega de bienes o prestación de servicios, la operación en cuestión ya no tendrá carácter lucrativo, sino oneroso, resultando aplicable entonces el impuesto que grava las transmisiones onerosas, que será, en función de la naturaleza de la operación y de la persona que la realice, el Impuesto sobre el Valor Añadido -actividades empresariales o profesionales- o la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados -entregas o prestaciones de servicios al margen de actividades empresariales o profesionales-.
[Vid., en el mismo sentido, consultas DGT, de 16-12-2015, n.º V4050/2015 (NFC057694), de 26-12-2013, n.º V3672/2013 (NFC049973) y, de 26-09-2007, n.º V2831/2013 (NFC049099)].

PRECEPTOS:

Ley 29/1987 (Ley ISD), arts. 1, 3 y 29.
Código Civil, arts. 618 y 622.
RD 1629/1991 (Rgto. ISD), art. 59.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante, informático autónomo, acaba de publicar una herramienta de código abierto y espera recibir algunos ingresos por donativos, que es la forma habitual de retribución.

Cuestión planteada:

Cómo registrar estos posibles donativos en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Contestación:

En relación con la cuestión planteada en el escrito de consulta, este Centro directivo informa lo siguiente:

En primer lugar, cabe advertir que aunque el consultante pregunta por el tratamiento de sus operaciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre el Valor Añadido, tal como las describe, estas operaciones, en principio, no estarán sujetas a estos impuestos sino al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, como se explica a continuación.

Tal como el consultante describe las operaciones objeto de consulta –ingresos por donativos–, parece que las cantidades que pretende obtener lo serían sin contraprestación, es decir, a título lucrativo. De hecho, aunque el

consultante no da ninguna denominación a estas operaciones, parece que podrían calificarse como "crowdfunding", término inglés que suele traducirse como "cuestación popular", "financiación colectiva", "microfinanciación colectiva" o "micromecenazgo", y se denomina así a operaciones de cooperación colectiva, llevadas a cabo por personas que realizan una red para conseguir dinero u otros recursos para financiar esfuerzos e iniciativas de estas personas u organizaciones; para ello es frecuente utilizar Internet.

Pues bien, en tanto en cuanto las cantidades a recibir lo sean sin contraprestación, tendrán la consideración de operaciones de carácter lucrativo, por lo que, al tratarse de una persona física, resultará aplicable el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que, conforme al artículo 1 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Ley 29/1987, de 18 de diciembre (BOE de 19 de diciembre de 1987) –en adelante, LISD– es un impuesto de naturaleza directa y subjetiva, que "grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas, en los términos previstos en la presente Ley".

A este respecto, el artículo 3 de la LISD dispone en su apartado 1, b) lo siguiente:

"1. Constituye el hecho imponible:

[…]

b) La adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e "intervivos".

[…]."

En cuanto al obligado tributario, el artículo 5.b) de la LISD dispone lo siguiente:

"Estarán obligados al pago del impuesto a título de contribuyentes, cuando sean personas físicas:

[…]

b) En las donaciones y demás transmisiones lucrativas "inter vivos" equiparables, el donatario o el favorecido por ellas.

[…]."

De acuerdo con los preceptos transcritos, las cantidades que reciba el consultante sin contraprestación estarán sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por el concepto de adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e inter vivos, siendo sujeto pasivo del impuesto el consultante, por ser la persona favorecida por la donación o por el negocio jurídico a título gratuito e inter vivos realizado.

A este respecto, cabe destacar que no perderán el carácter de donación las cantidades percibidas por el consultante aunque los donantes obtengan algún beneficio por el uso de la herramienta informática de código abierto publicada por el consultante, si tal uso no genera una deuda exigible obligatoriamente por el consultante, en cuyo caso tal negocio jurídico podría calificarse como donación especial de las reguladas en el artículo 619 del Código Civil.

En efecto, el artículo 618 del referido texto legal define las donaciones en los siguientes términos: "La donación es un acto de liberalidad por el cual una persona dispone gratuitamente de una cosa en favor de otra, que la acepta"; y, a continuación, el artículo 619 añade que "Es también donación la que se hace a una persona por sus méritos o por los servicios prestados al donante, siempre que no constituyan deudas exigibles, o aquella en que se impone al donatario un gravamen inferior al valor de lo donado". En el artículo 622 del Código Civil se da nombre a estas donaciones especiales y se determina su régimen legal del siguiente modo: "Las donaciones con causa onerosa se regirán por las reglas de los contratos, y las remuneratorias por las disposiciones del presente Título en la parte que excedan del valor del gravamen impuesto".

En cuanto a la tributación de estas donaciones especiales, debe tenerse en cuenta lo dispuesto en el artículo 29 de la LISD, que establece lo siguiente:

"Artículo 29. *Donaciones especiales.*

Las donaciones con causa onerosa y las remuneratorias tributarán por tal concepto y por su total importe. Si existieran recíprocas prestaciones o se impusiera algún gravamen al donatario, tributarán por el mismo concepto solamente por la diferencia."

La tributación de estas donaciones especiales se encuentra desarrollada en el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre (BOE de 16 de noviembre de 1991), cuyo artículo 59 determina lo siguiente:

"Artículo 59. *Donaciones onerosas y remuneratorias.*

1. Las donaciones con causa onerosa y las remuneratorias tributarán por tal concepto y por su total importe. Si existieran recíprocas prestaciones o se impusiere algún gravamen al donatario, tributarán por el mismo concepto solamente por la diferencia, sin perjuicio de la tributación que pudiera proceder por las prestaciones concurrentes o por el establecimiento de los gravámenes."

En definitiva, en la medida en que las prestaciones recibidas por los consultantes superen las efectuadas por ellos, estarán sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por el concepto de donación u otra adquisición lucrativa inter vivos, siendo sujetos pasivos los consultantes, mientras que la parte en que coincida con las prestaciones que ellos efectúen, podrían estar sujetas a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados o al Impuesto sobre el Valor Añadido en función de las circunstancias personales de los financiadores y las de las entregas de bienes o prestaciones de servicios que realicen.

CONCLUSIONES:

Primera: La adquisición de cantidades por una persona física sin contraprestación obligada es un negocio jurídico de carácter lucrativo y, como tal, estará sujeto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por el concepto de donación o de negocio jurídico a título gratuito e "intervivos" equiparable a aquella.

Segunda: Las donaciones con causa onerosa y las remuneratorias tributarán por tal concepto y por su total importe. Si existieran recíprocas prestaciones o se impusiere algún gravamen al donatario, tributarán por el mismo concepto solamente por la diferencia, sin perjuicio de la tributación que pudiera proceder por las prestaciones concurrentes o por el establecimiento de los gravámenes.

Tercera: El sujeto pasivo obligado al pago del impuesto será la persona física que reciba las cantidades a las que se refiere el apartado anterior.

Cuarta: La sujeción de estas operaciones al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por el concepto de donación impide su sujeción al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, conforme a lo dispuesto en el artículo 6.4 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (BOE de 29 de noviembre de 2006).

Quinta: En el caso de que las cantidades a recibir lo sean en contraprestación a alguna entrega de bienes o prestación de servicios, la operación en cuestión ya no tendrá carácter lucrativo, sino oneroso, resultando aplicable entonces el impuesto que grava las transmisiones onerosas, que será, en función de la naturaleza de la operación y de la persona que las realice, el Impuesto sobre el Valor Añadido (actividades empresariales o profesionales) o la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (entregas o prestaciones de servicios al margen de actividades empresariales o profesionales).

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.
Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.