

ANP 9040-23

Ha tenido entrada en el Registro de este Servicio Jurídico, con fecha 3 de octubre de 2023, procedente de la Subdirección General de Presupuestos y Gestión Financiera, solicitud de informe sobre *“Tributación de las cesiones de uso de aulas de las Universidades Públicas para la celebración de procesos selectivos de cuerpos adscritos a la AEAT”*.

En atención a ello, el Abogado del Estado que suscribe, tiene el Honor de informar sobre la base de las siguientes,

ANTECEDENTES

La Subdirección General de Presupuestos y Gestión Financiera, plantea consulta en los siguientes términos, acerca de la tributación de las cesiones de uso de aulas de las Universidades Públicas para la celebración de procesos selectivos de cuerpos adscritos a la AEAT:

A raíz de las "facturas" presentadas por la Universidad de Valladolid por la cesión de aulas para la realización de pruebas selectivas de la AEAT en las que no liquidaba IVA, se plantea la cuestión relativa a su tributación.

La citada Universidad comunicó a la Dependencia Regional de RRHH y Gestión Económica de Castilla y León que no emitiría más facturas con IVA hasta que no se motivara jurídicamente que procedía repercutir el mismo.

Dicha Dependencia le ha contestado en los siguientes términos:

"Buenos días.

Adjunto la motivación solicitada, en relación al motivo por el cual las facturas por el uso de las aulas para exámenes de oposición deben ir con IVA.

1.º/ El apartado 9º del artículo 7 de la Ley 37/1992 no es aplicable en este caso porque se refiere a las concesiones y autorizaciones administrativas y este servicio de cesión de aulas para la realización de los exámenes de oposición no es una concesión ni una autorización administrativa sino que se trata de una prestación de servicios consistente en una cesión de uso (artículo 11.Dos.3º Ley 37/1992) . Por tanto, no estamos ante un supuesto de no sujeción del artículo 7.

2.º/ El apartado 8º del artículo 7 de la Ley establece lo siguiente:

"No estarán sujetas al Impuesto:

8.º A) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas directamente por las Administraciones Públicas, así como las entidades a las que se refieren los apartados C) y D) de este número, sin contraprestación **o mediante contraprestación de naturaleza tributaria.**

B) A estos efectos se considerarán Administraciones Públicas: c) Los Organismos Autónomos, **las Universidades Públicas** y las Agencias Estatales".

A la vista de este artículo, y dado que la Universidad cobra una tasa por el uso de las aulas podríamos pensar que

estamos ante un supuesto de NO SUJECCIÓN. Sin embargo, si nos vamos al concepto de TASA y de PRECIO PÚBLICO, vemos que la cesión de aulas para realizar exámenes no debe estar sujeta a una tasa.

La Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, recoge, en su artículo 6, el concepto de TASAS:

*"Tasas son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de Derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario **cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten por el sector privado**".*

El artículo 24 de esta misma ley define los PRECIOS PÚBLICOS:

*"Tendrán la consideración de **precios públicos** las contraprestaciones pecuniarias que se satisfagan por la prestación de servicios o la realización de actividades efectuadas en régimen de Derecho público cuando, **prestándose también tales servicios o actividades por el sector privado, sean de solicitud voluntaria por parte de los administrados**".*

Para que pueda aplicarse una tasa a un servicio debe darse uno de los dos requisitos siguientes:

- que el servicio sea de solicitud o recepción voluntaria.*
- que no exista concurrencia con el sector privado.*

Ninguno de estos dos requisitos se cumple en el caso de la cesión de las aulas para la realización de exámenes por lo que no procede la aplicación de una TASA, sino de un precio público, que no tiene naturaleza tributaria por lo que no es aplicable el supuesto de no sujeción del apartado 8ºA) de la Ley de IVA.

*3.º/ Por último, debemos hacer referencia a una consulta a la DGT sobre esta cuestión que establece la sujeción al IVA de estas cesiones. Adjunto la **consulta Vinculante V2951/20 de 30 de septiembre**, cuya descripción de los hechos y la cuestión planteada, son los siguientes:*

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS: La Universidad Pública Consultante autoriza la cesión temporal de espacios (aulas) a organismos oficiales de su Comunidad Autónoma con el objeto de celebrar pruebas selectivas para el acceso a la condición de personal estatutario de dichos organismos.

*La Universidad **exige una contraprestación económica** en concepto de utilización de estos espacios y servicios complementarios.*

CUESTIÓN PLANTEADA: Sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de los servicios de cesión de espacios.

*Esta consulta analiza la posible aplicación del supuesto de no sujeción regulado en la letra D) del **apartado 8º del artículo 7 de la Ley de IVA**. Este apartado D) dispone:*

*"D) Asimismo, **no estarán sujetos al Impuesto los servicios prestados por cualesquiera entes, organismos o entidades del sector público**, en los términos a que se refiere el artículo 3.1 de la Ley de Contratos del Sector*

Público, a favor de las Administraciones Públicas de la que dependan o de otra íntegramente dependiente de estas, cuando dichas Administraciones Públicas ostenten la titularidad íntegra de los mismos".

Ante esta consulta, la DGT responde que "no existe dependencia de las Universidades Públicas respecto de otras Administraciones Públicas como la estatal o autonómica", añadiendo que "en estas condiciones, la cesión de espacios (aulas para examen) efectuada por la Universidad consultante a organismos oficiales de su Comunidad Autónoma, percibiendo a cambio una contraprestación, será una operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo general del 21 por ciento".

Por lo que si por parte de este Servicio Jurídico se está de acuerdo en la exposición anterior, se reclamarán las facturas con IVA. En consecuencia, en relación al alquiler de aulas de las Universidades Públicas para la celebración de procesos selectivos de cuerpos adscritos a la AEAT, se plantea la siguiente consulta:

1.- ¿Este servicio ha de considerarse como tasa o como precio público?

2.- Si estos alquileres se encuentran:

- No sujeto a IVA
- Sujeto y No exento o
- Sujeto y exento

3.- En el caso de alquiler de aulas en Canarias, cómo aplicaría el IGIC.

4.- Además del alquiler de aulas, la Universidad pone a disposición personal propio para atender necesidades que pudieran surgir ¿deberían repercutir IVA/IGIC por el servicio de este personal? o ¿debe considerarse la cesión de suelo y medios en conjunto y, por tanto, no estar sujeto a IVA ?

Sobre la base de los antecedentes expuestos, se formulan las siguientes,

CONSIDERACIONES JURÍDICAS

La emisión del presente informe requiere el ineludible examen de una serie de aspectos, por orden de premisas, a fin de alcanzar una conclusión satisfactoria y plenamente fundada en Derecho. A la vista de ello, el análisis exige afrontar, y por el siguiente orden, las siguientes cuestiones.

i.- Sobre la naturaleza jurídica de las aulas de universidades; bienes de dominio público o bienes patrimoniales.

Como punto de partida, al objeto de determinar la figura jurídica en que consiste esta "cesión de uso", su calificación depende de la naturaleza jurídica del bien, para, conforme a ésta, determinar con arreglo a la normativa aplicable, los títulos habilitantes que permiten el uso de las aulas de la universidad. En otras palabras, hemos de analizar ante qué clase de bienes nos encontramos en razón a su naturaleza jurídica, para una vez determinado si constituyen bienes demaniales o bienes patrimoniales, analizar qué clases de negocios jurídicos se pueden contraer en relación con los mismos.

A la vista de que se trata de aulas de universidad, el Art 58 de la vigente Ley Orgánica 2/2023, de 22 de marzo, del Sistema Universitario (cuya entrada en vigor ha tenido lugar el 12/04/2023), y con un contenido similar al del anterior Art 80 de la derogada LOU de 2001, establece: "*1. Constituye el patrimonio de cada universidad el conjunto*

de sus bienes, derechos y obligaciones. [...] 3. La administración y disposición de los bienes de dominio público, así como de los patrimoniales se ajustará a las normas generales que rijan en esta materia".

Hemos de estar por tanto a la Ley 33/2003, de 3 de noviembre del Patrimonio de las Administraciones Públicas, LPAP.

Pues bien, dentro del patrimonio de las Universidades públicas, éste se encuentra integrado, aplicando la normativa estatal en esta materia, por la dualidad tradicional de bienes de “uso y dominio público” y bienes “patrimoniales”; los primeros referidos a la prestación de la actividad pública de las Administraciones, por ello afectos a un conjunto de prerrogativas y un régimen especial de administración, uso y gestión, y el resto sin esta afección pública y por ello con unas notas diferenciales en el régimen jurídico aplicable.

Tal y como se establece en la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, (LPAP), y con el carácter general o básico que establece su Disposición final 2, apartados 2 y 5, los bienes de dominio público “*se encuentren afectados al uso general o al servicio público, así como aquellos a los que una ley otorgue expresamente el carácter de demaniales*”, artículo 5.1 y gozan de los principios de “*inalienabilidad, inembargabilidad e imprescriptibilidad*” y la obligación de su “*aplicación efectiva al uso general o al servicio público*”, artículo 6 de esta Ley.

Por el contrario, los bienes de dominio privado son calificados legalmente como aquellos que “*siendo de titularidad de las Administraciones públicas, no tengan el carácter de demaniales*”, artículo 7.1, sin que se predique de ellos los principios establecidos para los de dominio público y estableciéndose para ellos un régimen de gestión patrimonial para el que son aplicables los negocios jurídicos propios del derecho privado, sujetos siempre eso si a los procedimientos que garanticen la publicidad y concurrencia previstos en dicha ley.

Esta doble dualidad de los bienes de las Administraciones públicas se evidencia en las Universidades públicas, pues el ya citado artículo 58.2 establece que “*las Universidades asumen la titularidad de los bienes de dominio público afectos al cumplimiento de sus funciones*”. Por tanto, no sólo los bienes directamente vinculados al servicio público de educación superior sino todos aquellos que se precisen para el cumplimiento de las amplias funciones universitarias (difusión, transferencia, etc.) van a estar afectados y, por ende, formarán parte del dominio público universitario. **Entre esos bienes demaniales de las universidades, se encuentran precisamente por tanto, las aulas integradas en los edificios universitarios.**

Por tanto, como primera conclusión, las aulas son bienes de dominio público.

ii.- Sobre los títulos habilitantes para la utilización de los bienes de dominio público y sus consecuencias tributarias conforme a la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Fijada la naturaleza de las aulas de universidades como demanio, hemos de estar ahora a qué títulos habilitantes pueden amparar legalmente su utilización. No cabe fijar el negocio jurídico aplicable directamente y su subsunción en la Ley del IVA a efectos de su sujeción o no, de su exención o no, sino que como paso previo, ha sido preciso el análisis de ante qué clase de bienes nos encontramos, para ahora examinar los negocios jurídicos que la ley prevé como exclusivos y excluyentes para tal clase de bienes.

Tales títulos habilitantes vienen regulados en la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, LPAP, que establece:

Utilización de los bienes y derechos de dominio público

Artículo 84. Necesidad de título habilitante.

1. Nadie puede, sin título que lo autorice otorgado por la autoridad competente, ocupar bienes de dominio público o utilizarlos en forma que exceda el derecho de uso que, en su caso, corresponde a todos.

Artículo 85. Tipos de uso de los bienes de dominio público.

1. Se considera uso común de los bienes de dominio público el que corresponde por igual y de forma indistinta a todos los ciudadanos, de modo que el uso por unos no impide el de los demás interesados.

2. Es uso que implica un aprovechamiento especial del dominio público el que, sin impedir el uso común, supone la concurrencia de circunstancias tales como la peligrosidad o intensidad del mismo, preferencia en casos de escasez, la obtención de una rentabilidad singular u otras semejantes, que determinan un exceso de utilización sobre el uso que corresponde a todos o un menoscabo de éste.

Artículo 86. Títulos habilitantes.

1. El uso común de los bienes de dominio público podrá realizarse libremente, sin más limitaciones que las derivadas de su naturaleza, lo establecido en los actos de afectación o adscripción, y en las disposiciones que sean de aplicación.

2. El aprovechamiento especial de los bienes de dominio público, así como su uso privativo, cuando la ocupación se efectúe únicamente con instalaciones desmontables o bienes muebles, **estarán sujetos a autorización** o, si la duración del aprovechamiento o uso excede de cuatro años, a concesión.

Artículo 90. Autorizaciones especiales de uso sobre bienes afectados o adscritos.

1. El ministro titular del departamento o el presidente o director del organismo que tuviese afectados o adscritos bienes del Patrimonio del Estado, podrá autorizar su uso por personas físicas o jurídicas, públicas o privadas para el cumplimiento esporádico o temporal de fines o funciones públicas, previo informe favorable de la Dirección General del Patrimonio del Estado, por cuatro años, prorrogables por igual plazo.

2. Dichas autorizaciones se otorgarán por el Consejo de Ministros, a propuesta del Ministro de Hacienda, cuando se trate de fundaciones estatales y organismos internacionales, sin sujeción a las limitaciones de plazo y destino expresados en el apartado anterior.

3. Igualmente, no se sujetarán a los requisitos previstos en el apartado 1 de este artículo, las autorizaciones de uso por plazo inferior a 30 días, o para la organización de conferencias, seminarios, presentaciones u otros eventos. El órgano competente deberá fijar en el acto de autorización, tanto las condiciones de utilización del inmueble, estableciendo lo necesario para que la misma no interfiera su uso por los órganos administrativos que lo tuvieran afectado o adscrito, como la contraprestación a satisfacer por el solicitante, de acuerdo con lo señalado en el apartado 5 del artículo 92 de esta ley.

Artículo 92. Autorizaciones.

5. Las autorizaciones podrán ser gratuitas, otorgarse con contraprestación o con condiciones, o estar sujetas a la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial de bienes del dominio público estatal regulada en el capítulo VIII del título I de la Ley 25/1998, de 13 de julio, de Modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público, o a las tasas previstas en sus normas especiales.

No estarán sujetas a la tasa cuando la utilización privativa o aprovechamiento especial de bienes de dominio público no lleve aparejada una utilidad

económica para la persona autorizada o, aun existiendo dicha utilidad, la utilización o aprovechamiento suponga condiciones o contraprestaciones para el beneficiario que anulen o hagan irrelevante aquélla.

En los casos previstos en el párrafo anterior, se hará constar tal circunstancia en los pliegos de condiciones o clausulado de la autorización.

De lo anterior se desprende que el caso que nos ocupa, se subsume en el supuesto del Art 90.3, **siendo en todo caso necesaria autorización**, fijándose en el acto de autorización por el órgano competente titular de los bienes, las condiciones de utilización así como la contraprestación (que podrá ser gratuita/contraprestación no tributaria/tasa tributaria).

La LIVA establece en sus Arts:

Art 7.8 A y B LIVA:

"Artículo 7. Operaciones no sujetas al impuesto.

No estarán sujetas al impuesto:

8.º A) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas directamente por las Administraciones Públicas, así como las entidades a las que se refieren los apartados C) y D) de este número, sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria.

B) A estos efectos se considerarán Administraciones Públicas:

a) La Administración General del Estado, las Administraciones de las Comunidades Autónomas y las Entidades que integran la Administración Local.

b) Las Entidades Gestoras y los Servicios Comunes de la Seguridad Social.

c) *Los Organismos Autónomos, las Universidades Públicas y las Agencias Estatales.*

d) *Cualesquiera entidad de derecho público con personalidad jurídica propia, dependiente de las anteriores que, con independencia funcional o con una especial autonomía reconocida por la Ley tengan atribuidas funciones de regulación o control de carácter externo sobre un determinado sector o actividad.*

Art 7.9 LIVA:

"9.º Las concesiones y autorizaciones administrativas, con excepción de las siguientes:

a) *Las que tengan por objeto la cesión del derecho a utilizar el dominio público portuario.*

b) *Las que tengan por objeto la cesión de los inmuebles e instalaciones en aeropuertos.*

c) *Las que tengan por objeto la cesión del derecho a utilizar infraestructuras ferroviarias.*

d) *Las autorizaciones para la prestación de servicios al público y para el desarrollo de actividades comerciales o industriales en el ámbito portuario".*

Por tanto, se abren dos opciones PERO CON EL MISMO RESULTADO, al encontrarnos ante una autorización:

a) Si se ha fijado una tasa y se ha conceptualizado como tal, nos encontraríamos ante UN SUPUESTO DE NO SUJECCIÓN, conforme al Art 7.8º A y B, y Art 7.9 LIVA, simultáneamente por dos vías, tanto por ingreso tributario, como por estar ante una autorización.

b) Si no se ha conceptualizado la contraprestación como tasa, estaríamos ante un precio público (opción que también cabe en el Art 92.5 LPAP), y en tal caso ESTARÍAMOS IGUALMENTE ANTE UN SUPUESTO DE NO SUJECCIÓN

ex 7,9 LIVA, PUES EL TÍTULO HABILITANTE EN TODO CASO ES POR MINISTERIO DE LA LEY EL DE AUTORIZACIÓN, conforme al Art 86.2 LPAP.

Si bien la **consulta Vinculante V2951/20 de 30 de septiembre** concluye que nos encontraríamos ante un supuesto de sujeción a IVA al 21%, no podemos compartir dicho criterio, por estar a nuestro juicio, aunque razonado, superado y mejor fundado en Derecho por el análisis contenido en el presente informe, a la vista de la toma en consideración del orden de premisas jurídicas necesariamente aplicable, pues normativamente esa "cesión de uso", solamente puede habilitarse a través de un acto expreso de autorización, por imperativo de la LPAP, a la vista de la naturaleza jurídica de los bienes en cuestión.

No es el tipo de negocio "aparente" el que determina de forma apriorística la naturaleza y caracteres de la operación conforme al IVA, sino que la calificación de ese negocio viene determinada legalmente por la naturaleza del bien, regulándose la articulación de su uso a través de la LPAP, y siendo en todo caso necesario un acto administrativo de autorización, sin que quepa otro tipo de negocio patrimonial distinto del mismo, que sería propio de los negocios patrimoniales sobre bienes patrimoniales y que no caben sobre bienes demaniales. **Por ello no cabe calificarlo como cesión de uso del Art 11.2.3º LIVA.**

A mayor abundamiento, la **consulta Vinculante V2951/20 de 30 de septiembre habría quedado superada igualmente por la entrada en vigor de la nueva LOSU, que en su Art 58.5 ha introducido como novedad:** *"5. Los bienes afectos al cumplimiento de sus fines y los actos que se realicen para el desarrollo inmediato de tales fines, así como sus rendimientos, disfrutarán de exención tributaria. Dicha exención tributaria se aplicará siempre que los tributos y exenciones recaigan directamente sobre las universidades en concepto legal de contribuyentes, a no ser que sea posible legalmente la traslación de la carga tributaria"*. Por lo que incluso asumiendo los postulados erróneos en la calificación del negocio jurídico como cesión

de uso y no autorización (que es lo que procede únicamente, conforme al Art 85.2 LPAP en conexión con el 7.9 LIVA), en la actualidad estaríamos ante un supuesto de sujeción con exención.

Pero como venimos diciendo, en cualquier caso, estamos ante una autorización sobre bienes demaniales, no sujeta a IVA, ex Art 85.2, 90.3, 92.5 LPAP y 7.9 LIVA.

iii. Contestación a las cuestiones formuladas.

1.- ¿Este servicio ha de considerarse como tasa o como precio público?

La contraprestación a este servicio habrá de ser calificada conforme a lo dispuesto en el título habilitante de autorización, pues como señala el Art 91. 3 *in fine* LPAP, *el órgano competente deberá fijar en el acto de autorización, tanto las condiciones de utilización del inmueble [...] como la contraprestación a satisfacer por el solicitante, de acuerdo con lo señalado en el apartado 5 del artículo 92 de esta ley, y conforme al Art 92.5, 5. Las autorizaciones podrán ser gratuitas, otorgarse con contraprestación o con condiciones, o estar sujetas a la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial de bienes del dominio público.*

En su caso la contraprestación será, bien una tasa, bien un precio público, bien podrá ser gratuita.

Depende de la configuración otorgada en el acto de autorización.

2.- Si estos alquileres se encuentran:

- No sujeto a IVA
- Sujeto y No exento o
- Sujeto y exento

En caso de no ser gratuita, independientemente de la configuración como tasa o precio público, estamos en ambos supuestos ante una autorización sobre bienes demaniales, y por tanto, no sujeta a IVA, ex Art 85.2, 90.3, 92.5 LPAP y 7.9 LIVA.

3.- En el caso de alquiler de aulas en Canarias, cómo aplicaría el IGIC.

La misma conclusión se alcanza respecto del IGIC; estamos ante un supuesto de no sujeción. Su ley reguladora, Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, establece en su Art 9.10 lo siguiente:

"Artículo 9. Supuestos de no sujeción. No están sujetas al Impuesto: 10.º La constitución de concesiones y autorizaciones administrativas, excepto las que tengan por objeto la cesión del derecho a utilizar infraestructuras ferroviarias o inmuebles o instalaciones en puertos y aeropuertos".

4.- Además del alquiler de aulas, la Universidad pone a disposición personal propio para atender necesidades que pudieran surgir ¿deberían repercutir IVA/IGIC por el servicio de este personal? o ¿debe considerarse la cesión

de suelo y medios en conjunto y, por tanto, no estar sujeto a IVA?

Para dar respuesta a esta pregunta hemos de partir de la distinción entre prestación principal y prestaciones accesorias.

Por regla general tanto las entregas de bienes como las prestaciones de servicios tienen la consideración de prestaciones independientes. Sin embargo existen tres excepciones a esta consideración: 1) la existencia de una prestación única compleja, 2) la existencia de una prestación accesoria dependiente, o 3) la existencia de una operación exenta directamente relacionada (TJUE 4-3-21, asunto Frenetikexito C-581/19).

En caso de que la puesta a disposición de personal por la Universidad tuviera una entidad e importancia propia e independiente, ajena a la principal, estaríamos ante dos prestaciones principales autónomas, en cuyo caso no podría serle aplicable a dicha prestación de servicios la regla de no sujeción del Art 7.9 LIVA –al no prestarse en virtud de autorización administrativa- y como prestación de servicios sólo estaría no sujeta conforme al Art 7.8 A, D y E, en caso de ser gratuita o tener contraprestación tributaria vía tasa caso de estar prevista esta última conforme al principio de reserva de ley tributaria. En otro caso, estaríamos ante un supuesto de sujeción, pero con exención ex Art 58 LOSU, tal y como hemos visto anteriormente. Por lo tanto, aún de considerarse prestaciones autónomas e independientes, en función de la configuración de la contraprestación, bien estaría no sujeta, bien estaría sujeta pero exenta.

No obstante, este criterio no nos convence, y nos inclinamos por considerar que lo que en realidad sucede es el concurso de una prestación principal (autorización de aprovechamiento especial) a la que se le incorpora una prestación accesoria (prestación de servicios subordinada y no autónoma). Conforme a la doctrina del TJUE asunto Frenetikexito C-581/19, estaríamos por

tanto ante una prestación de servicios accesoria dependiente de la prestación principal, y por tanto ha de seguir en todo el mismo régimen tributario que la prestación principal, lo que en este caso determina la no sujeción al IVA.

A efectos de aquilatar el criterio, el mismo resulta de lo declarado por la Dirección General de Tributos, en consulta vinculante V1624-19, de 28 de junio, que analiza —en el contexto del impuesto sobre el valor añadido— la tributación del servicio de asesoramiento que una entidad dedicada a la venta de material hospitalario a empresas situadas fuera del territorio de aplicación del citado tributo, ha de prestar a éstas para el correcto uso de los equipos vendidos, asesoramiento que requiere el desplazamiento de personal de la empresa vendedora a las instalaciones de sus clientes en sus respectivos países.

A efectos de dirimir dicha cuestión, habrá que determinar si, en este caso, la venta de los equipos y el citado servicio de asesoramiento constituyen dos prestaciones distintas o, por el contrario, han de tratarse como una prestación única.

El centro directivo invoca su criterio, apoyado en la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en virtud del cual, independientemente de que se facture por un precio único o se desglose el importe correspondiente a los distintos elementos, una prestación debe ser considerada accesoria de una prestación principal cuando no constituye para la clientela un fin en sí misma, sino el medio de disfrutar en las mejores condiciones del servicio principal del prestador, tal y como parece suceder en el supuesto analizado.

De acuerdo con lo anterior, —y atendiendo al tenor literal tanto del artículo 21 de la Ley 37/1992, como del artículo 9 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido—, estarán exentos los citados servicios de asesoramiento sobre el uso del material hospitalario al entenderse que el servicio no constituye para el

destinatario un fin en sí mismo, reuniendo un carácter accesorio respecto de la operación principal, esto es, la entrega del material hospitalario.

Por el contrario, aclara la consulta, cuando con arreglo a dicho criterio los servicios de asesoramiento no tengan el citado carácter accesorio, constituirán una prestación de servicios sujeta al impuesto sobre el valor añadido siempre que, conforme a las reglas referentes al lugar de realización del hecho imponible contenidas en los artículos 69.Uno.1º y 70.Dos de la Ley 37/1992, se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto.

Para terminar, cabe mencionar que, de acuerdo con la Directiva 2006/112, determinados servicios prestados a especialistas médicos y laboratorios están exentos del impuesto sobre el valor añadido, tal y como puso de relieve recientemente el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su Sentencia de 18 de septiembre de 2019 (asunto C-700/17).

Por tanto, al ser éste el criterio que nos convence, estaríamos en definitiva ante una prestación de servicios accesoria dependiente de la prestación principal, y por tanto ha de seguir en todo el mismo régimen tributario que la prestación principal, lo que en este caso determina la no sujeción al IVA.

En mérito a las anteriores consideraciones, se formulan las siguientes,

CONCLUSIONES

1. Conforme a la vigente Ley Orgánica 2/2023, de 22 de marzo, del Sistema Universitario y la Ley 33/2003, de 3 de noviembre del Patrimonio de las Administraciones Públicas, LPAP, entre los bienes demaniales de las universidades, se encuentran particularmente, las aulas integradas en los

- edificios universitarios. Por tanto, como primera conclusión, las aulas son bienes de dominio público.
2. La utilización privativa o el aprovechamiento especial de las aulas se subsume en el supuesto del Art 90.3 LPAP, siendo en todo caso necesaria autorización, fijándose en el acto de autorización por el órgano competente titular de los bienes, las condiciones de utilización así como la contraprestación (que podrá ser gratuita/contraprestación no tributaria/tasa tributaria).
 3. La contraprestación a abonar será, bien una tasa, bien un precio público, bien podrá ser gratuita. Depende de la configuración otorgada en el acto de autorización.
 4. Si se ha fijado una tasa y se ha conceptualizado como tal, nos encontraríamos ante UN SUPUESTO DE NO SUJECCIÓN, conforme al Art 7.8º A y B, y Art 7.9 LIVA, simultáneamente por dos vías, tanto por ingreso tributario, como por estar ante una autorización.
 5. Si no se ha conceptualizado la contraprestación como tasa, estaríamos ante un precio público (opción que también cabe en el Art 92.5 LPAP), y en tal caso ESTARÍAMOS IGUALMENTE ANTE UN SUPUESTO DE NO SUJECCIÓN ex 7,9 LIVA, PUES EL TÍTULO HABILITANTE EN TODO CASO ES POR MINISTERIO DE LA LEY EL DE AUTORIZACIÓN, conforme al Art 86.2 LPAP.
 6. La misma conclusión se alcanza respecto del IGIC, pues su ley reguladora, Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, lo configura en su Art 9.10 como un supuesto de no sujeción.
 7. En cuanto a los costes de personal, a la vista de los criterios sentados en la STJUE 4-3-21, asunto Frenetikexito C-581/19, en la STJUE de 18 de septiembre

de 2019 (asunto C-700/17) y en la Consulta vinculante de la DGT V1624-19, de 28 de junio, al ser una prestación de servicios accesoria dependiente y no principal, sigue en todo el régimen tributario de la prestación principal y por tanto se encuentra no sujeta a IVA.

Es cuanto este Servicio Jurídico tiene el Honor de informar, no obstante, VI resolverá.

Madrid, a 11 de octubre de 2023

EL ABOGADO DEL ESTADO-JEFE ADJUNTO

Fdo. David Pillado de la Fuente

(Documento firmado electrónicamente)

Sr. Director del Servicio de Gestión Económica