|  |  |
| --- | --- |
| **NUM-CONSULTA** | V1817-08 |
| **ORGANO** | SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas |
| **FECHA-SALIDA** | 10/10/2008 |
| **NORMATIVA** | Ley 37/1992, Arts. 4, 20; RIRPF RD 439/2007, Art. 95 |
| **DESCRIPCION-HECHOS** | Abogado en ejercicio que va a impartir un taller de formación para el Ministerio de Trabajo relacionado con extranjeros y asuntos laborales: qué es un contrato, derechos y deberes de los trabajadores, desempleo, despidos, etc. |
| **CUESTION-PLANTEADA** | Tributación en el IVA y el IRPF de la mencionada impartición. |
| **CONTESTACION-COMPLETA** | Impuesto sobre el Valor Añadido. De acuerdo con lo establecido en el artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (Boletín Oficial del Estado del 29), están sujetas al citado tributo 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. A tales efectos, según dispone el artículo 5 de la misma Ley, se reputarán empresarios o profesionales quienes realicen actividades empresariales o profesionales, considerándose como tales actividades aquellas 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 Los talleres y actividades a que se refiere el escrito de consulta, suponen la ordenación por cuenta propia de medios de producción materiales y de recursos humanos, o de uno sólo de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de determinados servicios, por lo que dichos cursos estarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido al ser impartidos en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional. No obstante, los citados servicios sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido podrían estar exentos de dicho Impuesto si se cumple lo dispuesto en el artículo 20, apartado uno de la citada Ley 37/1992, cuyo número 8º señala: "Uno. Estarán exentas de este Impuesto las siguientes operaciones: (...)  8º. Las prestaciones de servicios de asistencia social que se indican a continuación efectuadas por entidades de Derecho Público o entidades o establecimientos privados de carácter social: Protección de la infancia y de la juventud. Se considerarán actividades de protección de la infancia y de la juventud las de rehabilitación y formación de niños y jóvenes, la de asistencia a lactantes, la custodia y atención a niños menores de seis años de edad, la realización de cursos, excursiones, campamentos o viajes infantiles y juveniles y otras análogas prestadas en favor de personas menores de veinticinco años de edad. b) Asistencia a la tercera edad. c) Educación especial y asistencia a personas con minusvalía. d) Asistencia a minorías étnicas. e) Asistencia a refugiados y asilados. f) Asistencia a transeúntes.  g) Asistencia a personas con cargas familiares no compartidas. h) Acción social comunitaria y familiar. i) Asistencia a ex-reclusos. j) Reinserción social y prevención de la delincuencia. k) Asistencia a alcohólicos y toxicómanos. La exención comprende la prestación de los servicios de alimentación, alojamiento o transporte accesorios de los anteriores prestados por dichos establecimientos o entidades, con medios propios o ajenos."  La Secretaría General Técnica del Ministerio de Asuntos Sociales, en su informe de 23 de junio de 1995, emitido a solicitud de esta Dirección General, considera que, en base a la normativa estatal y autonómica sobre la materia y a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, debe entenderse por asistencia social "el conjunto de acciones y actividades desarrolladas por el Sector Público o por Entidades o personas privadas fuera del marco de la Seguridad Social, destinando medios económicos, personales u organizatorios a atender, fundamentalmente, estados de necesidad y otras carencias de determinados colectivos (ancianos, menores y jóvenes, minorías étnicas, drogadictos, refugiados y asilados, etc.) u otras personas en estado de necesidad, marginación o riesgo social. En este sentido, los requisitos para la consideración como establecimiento privado de carácter social se establecen por el artículo 20.Tres de la Ley 37/1992, siendo los siguientes: 1º. Carecer de finalidad lucrativa y dedicar, en su caso, los beneficios eventualmente obtenidos al desarrollo de actividades exentas de idéntica naturaleza. 2º. Los cargos de presidente, patrono o representante legal deberán ser gratuitos y carecer de interés en los resultados económicos de la explotación por sí mismos o a través de persona interpuesta. 3º. Los socios, comuneros o partícipes de las entidades o establecimientos y sus cónyuges o parientes consanguíneos, hasta el segundo grado inclusive, no podrán ser destinatarios principales de las operaciones exentas ni gozar de condiciones especiales en la prestación de los servicios. Por otra parte, en relación con los citados servicios sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido, cabe citar la exención señalada en el número 10º del apartado uno del artículo 20 de la mencionada Ley 37/1992, el cual establece lo siguiente: “Uno. Estarán exentas de este Impuesto las siguientes operaciones: (…) 10º. Las clases a título particular prestadas por personas físicas sobre materias incluidas en los planes de estudios de cualquiera de los niveles y grados del sistema educativo. No tendrán la consideración de clases prestadas a título particular, aquéllas para cuya realización sea necesario darse de alta en las tarifas de actividades empresariales o artísticas del Impuesto sobre Actividades Económicas”. La aplicación de la exención prevista en el precepto estará pues condicionada a la concurrencia de los siguientes requisitos: a) Que las clases sean prestadas por personas físicas. b) Que las materias sobre las que versen las clases estén comprendidas en alguno de los planes de estudios de cualquiera de los niveles y grados del sistema educativo español. La determinación de las materias que están incluidas en los referidos planes de estudio es competencia del Ministerio de Educación y Ciencia. c) Que en caso de que no resultase de aplicación la exención que establece el artículo 82.1.c) del Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, tampoco sea necesario darse de alta en la Tarifa de Actividades Empresariales del Impuesto sobre Actividades Económicas para prestar las referidas clases. En particular, cumplirá este requisito quien, para ejercer dicha actividad, deba matricularse en un epígrafe correspondiente a la Sección Segunda (Actividades Profesionales) de las Tarifas de Impuesto sobre Actividades Económicas. En cuanto al tipo impositivo aplicable a las actividades consultadas en el caso de que no pudiera aplicarse a las mismas ninguna de las exenciones anteriores, el artículo 90, apartado uno de la Ley del Impuesto establece que el citado tributo se exigirá al tipo impositivo del 16 por ciento, salvo en los supuestos previstos en el artículo 91 de la misma Ley. El artículo 91, apartado uno.2, número 9º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido dispone que se aplicará el tipo reducido del 7 por ciento a las prestaciones de servicios siguientes: "9º. Las prestaciones de servicios a que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 8º de esta Ley, cuando no resulten exentos de acuerdo con dichas normas". En consecuencia con todo lo anterior, este Centro Directivo le informa de lo siguiente:  A) En primer lugar, en consecuencia con lo señalado en el punto 2 de esta contestación, del contenido de la consulta parece desprenderse que no es aplicable en este caso la exención del Impuesto sobre el Valor Añadido reseñada en el número 8º del artículo 20, apartado uno de la Ley del Impuesto, ya que, supuesto el carácter lucrativo de los servicios prestados por el consultante, no se ajustan a las condiciones señaladas en dicho artículo, en particular, por no reunir los requisitos para obtener la condición de entidad o establecimiento privado de carácter social. B) En cuanto a la exención contemplada en el artículo 20.uno.10º de la Ley 37/1992, debemos considerar, tal como hemos reseñado anteriormente, lo siguiente: Tal como hemos señalado en el punto 3 anterior, en el caso de que las materias sobre las que versan las clases de formación estén incluidas en determinados planes de estudio del sistema educativo español y además dichas personas físicas se den de alta de acuerdo con los criterios expuestos, en un epígrafe correspondiente a la Sección Segunda (Actividades Profesionales) de las Tarifas de Impuesto sobre Actividades Económicas, dichos servicios de enseñanza prestados por el consultante para el Ministerio de Trabajo e Inmigración, estarán exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido. |
| **CONTESTACION-COMPLETA** | En este sentido los datos aportados en la consulta señalan que la actividad desarrollada se trata de un taller de formación de carácter social que pretende aportar conocimientos a trabajadores extranjeros sobre sus derechos legales y de carácter laboral. La formación y reciclaje profesional, consiste en dar una formación inicial o bien complementaria a profesionales o técnicos para que adquieran, amplíen o pongan al día sus conocimientos, o bien para que actúen en otra especialidad.  Por tanto, los datos aportados en el escrito de consulta, parecen llevarnos a la conclusión de que los talleres de formación impartidos por el consultante, se acercan más por su contenido al concepto de asistencia social que al de formación en el sentido anteriormente descrito. No obstante, de la información facilitada no es posible determinar con certeza este extremo, por lo que el consultante deberá evaluar si el contenido de las materias sobre las que versan las clases de formación está incluido en determinados planes de estudio del sistema educativo español y se cumplen el resto de condiciones anteriores, para que tales talleres de formación pudieran estar exentos del Impuesto.  C) Si los servicios consultados estuvieran sujetos al Impuesto al no proceder tampoco esta última exención, dichos servicios tributarán al tipo impositivo del 7 por ciento, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 91.uno.2.9º de la Ley del Impuesto, en el supuesto de que los mismos respondan a las características de los servicios de asistencia social que hemos visto anteriormente. En este sentido, los objetivos del programa objeto de consulta pueden ajustarse a las características de las actividades señaladas en el número 8º del apartado uno, del artículo 20 de la Ley del Impuesto, antes trascrito, bien por tener la condición de actividades de acción social y comunitaria, como la asistencia a minorías étnicas, asistencia a refugiados y asilados y asistencia a transeúntes o bien por constituir actividades de protección de la infancia y juventud, en caso de tener como destinatarios a personas menores de 25 años de edad. D) Por último, los citados servicios tributarían por el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo impositivo del 16 por ciento en el caso de que tampoco se reunieran los requisitos expuestos anteriormente para ser considerados prestaciones de servicios de asistencia social. |