

Consulta Vinculante V0206-18, de 30 de enero de 2018 de la Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Tipo impositivo. La Fundación interesada es una entidad sin ánimo de lucro que tiene reconocida la condición de entidad de carácter social. La interesada se dedica a prestar servicios de asistencia social a la tercera edad. Contrata a su vez a dos entidades de carácter social para la prestación de servicios auxiliares de lavandería, limpieza del centro donde se realizan las tareas asistenciales y el transporte de los usuarios al centro de día. De la breve descripción efectuada no parece que resulte aplicable el tipo reducido del 4 por ciento previsto para los servicios de "teleasistencia, ayuda a domicilio, centro de día y de noche y atención residencial" en las condiciones señaladas en la Ley. En consecuencia, los servicios de transporte objeto de análisis tributan al tipo reducido del 10 por ciento de conformidad con lo previsto en el artículo 91, apartado uno.2, números 1º de la Ley 37/1992 y los de lavandería y limpieza de centros de día al tipo del 21 por ciento.

DESCRIPCIÓN

La Fundación consultante es una entidad sin ánimo de lucro que tiene reconocida la condición de entidad de carácter social. La consultante se dedica a prestar servicios de asistencia social a la tercera edad. La consultante contrata a su vez a dos entidades de carácter social para la prestación de servicios auxiliares de lavandería, limpieza del centro donde se realizan las tareas asistenciales y el transporte de los usuarios al centro de día

CUESTIÓN

Aplicación de la exención del artículo 20.uno, 8º de la Ley 37/1992 a los servicios prestados.

CONTESTACIÓN

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 en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen."

Por su parte, el artículo 5, apartado Uno del mismo texto legal, establece que "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.

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.

(...).".

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."

Los citados preceptos son de aplicación general y, por tanto, también a la Fundación consultante, que, consecuentemente, tendrá la condición de empresario o profesional en cuanto ordene un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial o profesional, mediante la realización continuada de entregas de bienes o prestaciones de servicios, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en el desarrollo de la actividad, siempre que las mismas se realicen a título oneroso.

2.- Según el artículo 20, apartado Uno, número 8º, de la Ley 37/1992, estarán exentas del Impuesto:

"8.º 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:

- a) 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, 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.
- l) Cooperación para el desarrollo.

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."

En todo caso, la exención se aplicará a las prestaciones de servicios siempre que sean efectuadas por entidades de Derecho Público o por entidades o establecimientos privados de carácter social, conforme se definen éstos por el apartado tres del mismo artículo 20 de la Ley 37/1992 que dispone que han de cumplir los siguientes requisitos:

"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.

Este requisito no se aplicará cuando se trate de las prestaciones de servicios a que se refiere el apartado uno, números 8º y 13º de este artículo.

Las entidades que cumplan los requisitos anteriores podrán solicitar de la Administración tributaria su calificación como entidades o establecimientos privados de carácter social en las condiciones, términos y requisitos que se determinen reglamentariamente. La eficacia de dicha calificación, que será vinculante para la Administración, quedará subordinada, en todo caso, a la subsistencia de las condiciones y requisitos que, según lo dispuesto en esta Ley, fundamentan la exención.

Las exenciones correspondientes a los servicios prestados por entidades o establecimientos de carácter social que reúnan los requisitos anteriores se aplicarán con independencia de la obtención de la calificación a que se refiere el párrafo anterior, siempre que se cumplan las condiciones que resulten aplicables en cada caso."

La Secretaría de Estado de Servicios Sociales e Igualdad, en su Informe de 25 de marzo de 2014, emitido a solicitud de esta Dirección General, considera que, "Se entiende 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 y organizativos a atender situaciones de necesidad y otras carencias de determinados colectivos (p. ej. personas mayores, menores y jóvenes, personas con discapacidad, mujeres víctimas de violencia de género, víctimas de discriminación, minorías étnicas, inmigrantes, refugiados, víctimas de trata, etc.), de personas en situación de vulnerabilidad o riesgo de exclusión social o de otras personas que presenten necesidades sociales análogas que requieran asistencia."

Los servicios de lavandería, limpieza o transporte que una entidad de carácter social le presta a otra entidad de las mismas características como en el caso que se describe en el escrito de consulta, no se ajustan a las prestaciones de asistencia social a que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 8º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, sin perjuicio de que sí lo tengan los servicios finales que la consultante presta a personas de la tercera edad en sus centros de día, por lo que estarán sujetos y no exentos.

3.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 90, apartado uno, de la Ley 37/1992, el Impuesto se exigirá al tipo del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente.

El artículo 91, apartado uno.2, números 1º y 7º de la Ley del Impuesto, dispone que se aplicará el tipo reducido del 10 por ciento a:

"1.º Los transportes de viajeros y sus equipajes.

(...)

7º.Las prestaciones de servicios a que se refiere el número 8º del apartado uno del artículo 20 de esta ley cuando no estén exentas de acuerdo con dicho precepto ni les resulte de aplicación el tipo impositivo establecido en el número 3º del apartado dos.2 de este artículo."

Por otra parte, el artículo 91, apartado dos.2, número 3º de la Ley 37/1992 dispone que se aplicará el tipo del 4 por ciento a las operaciones siguientes:

"3.º Los servicios de teleasistencia, ayuda a domicilio, centro de día y de noche y atención residencial, a que se refieren las letras b), c), d) y e) del apartado 1 del artículo 15 de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia, siempre que se presten en plazas concertadas en centros o residencias o mediante precios derivados de un concurso administrativo adjudicado a las empresas prestadoras, o

como consecuencia de una prestación económica vinculada a tales servicios que cubra más del 75 por ciento de su precio, en aplicación, en ambos casos, de lo dispuesto en dicha Ley.

Lo dispuesto en este número 3.º no se aplicará a los servicios que resulten exentos por aplicación del número 8.º del apartado uno del artículo 20 de esta Ley."

De la breve descripción efectuada por el consultante no parece que resulte aplicable el tipo reducido del 4 por ciento previsto para los servicios de "teleasistencia, ayuda a domicilio, centro de día y de noche y atención residencial" en las condiciones señaladas en la Ley.

En consecuencia, los servicios de transporte objeto de consulta tributan al tipo reducido del 10 por ciento de conformidad con lo previsto en el artículo 91, apartado uno.2, números 1º de la Ley 37/1992 y los de lavandería y limpieza de centros de día al tipo del 21 por ciento.

4.- 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.