CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA NÚM. 1571 (15/05/2013)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 50.Uno.8º Ley 4/2012 Art. 51.1.d) Ley 4/2012 Art. 54.2.a) de la Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

Un ente público consulta el tipo impositivo derivado de los siguientes contratos y si resulta aplicable algún supuesto de exención:

- Contrato de servicios en el Centro de Rehabilitación Psicosocial para Enfermos Mentales.

Se ha adjudicado a una Asociación sin ánimo de lucro.

- Contrato de servicio para auxilio al ente público en la gestión de centros de menores de carácter protector. La entidad adjudicataria es una entidad mercantil, pero la actividad que desarrolla se circunscribe al ámbito de la guardia y custodia de menores.
- Adjudicación de concertación de plazas para el alojamiento residencial de menores con medidas de amparo y guarda. La infraestructura física está bajo el la titularidad de la entidad adjudicataria y éste pone a disposición del ente público las plazas. Señala que la entidad adjudicataria tiene la condición de colaboradora sin ánimo de lucro.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- Las prestaciones de servicios sociales derivadas del contrato de servicios en el Centro de Rehabilitación Psicosocial para Enfermos Mentales, del contrato de servicio para auxilio al ente público en la gestión de centros de menores de carácter protector y de la concertación de plazas para el alojamiento residencial de menores con medidas de amparo y guarda, se encuentran exentas del IGIC por aplicación de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.8º de la Ley 4/2012, siempre y cuando las entidades adjudicatarias dispongan de la consideración de entidad o establecimiento privado de carácter social.

- De no ser aplicable la exención prevista en el artículo 50.Uno.8º de la Ley 4/2012 , tributan al tipo impositivo reducido del 3 por 100 las prestaciones de servicios derivadas del contrato denominado de servicios en el Centro de Rehabilitación Psicosocial para Enfermos Mentales, que se prestan en un centro de día, deben catalogarse de atención especializada; y al tipo impositivo general del 7 por 100, la prestación de servicio de guardia y custodia de menores en el ámbito de auxilio al ente público consultante en la gestión de los centros de menores de carácter protector y la prestación de servicio derivada de la concertación de plazas para el alojamiento residencial de menores con medidas de amparo y guarda.

Visto el escrito presentado por en el que formula consulta tributaria acerca del Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC) esta Dirección General de Tributos, en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en adelante, Ley 20/1991), el artículo 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con el artículo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por el artículo único del Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- Un ente público consulta el tipo impositivo derivado de los siguientes contratos y si resulta aplicable algún supuesto de exención:

- Contrato de servicios en el Centro de Rehabilitación Psicosocial para Enfermos Mentales. Los servicios se prestan en un centro de día. Se ha adjudicado a una Asociación sin ánimo de lucro.
- Contrato de servicio para auxilio al ente público en la gestión de centros de menores de carácter protector. La entidad adjudicataria es una entidad mercantil, pero la actividad que desarrolla se circunscribe al ámbito de la guardia y custodia de menores.
- Adjudicación de concertación de plazas para el alojamiento residencial de menores con medidas de amparo y guarda. La infraestructura física está bajo el la titularidad de la entidad adjudicataria y éste pone a disposición del ente público las plazas. Señala que la entidad adjudicataria colaboradora sin ánimo de lucro.

SEGUNDO.- No se aportan copia de los contratos objeto de consulta por lo que la resolución de esta consulta parte de la descripción escueta que plasma en el escrito de petición.

Diferenciemos los contratos objetos de consulta.

Contrato de servicios en el Centro de Rehabilitación Psicosocial para Enfermos Mentales

El artículo 50.Uno.8º de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), dispone:

"Uno.- Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario 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:

a) Protección de la infancia y de la juventud, considerándose actividades de protección de la infancia y de la juventud las de asistencia a lactantes, las de custodia y atención a niños menores de seis años de edad y las de rehabilitación y formación de niños y jóvenes.

b) Asistencia a la tercera edad.

c) Educación especial y asistencia a personas con discapacidad física o mental.

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 directamente por dichos establecimientos o entidades, con medios propios o ajenos."

La aplicación de la exención prevista en el citado artículo 50.Uno.8º de la Ley 4/2012 está condicionado al cumplimiento de un requisito objetivo y a un requisito subjetivo. El objetivo es que debe tratarse de una operación que debe tener la consideración, a efectos del IGIC, de prestación de servicio y además de ser alguno de los citados expresamente en el expresado artículo. Hay que resaltar que se trata de una relación cerrada de prestaciones de servicios. El requisito subjetivo implica que para que tales prestaciones de servicios se encuentren exentas del IGIC únicamente pueden ser efectuados por entidades de Derecho público o entidades o establecimientos privados de carácter social. Si los servicios son prestados por personas, con o sin personalidad jurídica, que no tienen la calificación reseñada, o por personas físicas, no resulta de aplicación la exención.

El concepto de entidad o establecimiento de carácter social, a efectos del IGIC, viene establecido en el artículo 50.Dos de la Ley 4/2012:

Dos.- A efectos de lo dispuesto en el número anterior se considerarán entidades o establecimientos de carácter social aquéllos en los que concurran 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 patronos o representantes legales 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.
Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará cuando se trate de las prestaciones de servicios a que se refiere el número Uno, apartados 8º y 13º del presente artículo.
Las entidades o establecimientos de carácter social deberán solicitar a la Administración Tributaria Canaria el reconocimiento de su condición en la forma que reglamentariamente se determine.
La eficacia de dicho reconocimiento surtirá efectos desde la fecha de la solicitud y quedará subordinada, en todo caso, a la subsistencia de las condiciones y requisitos que, según lo dispuesto en esta ley, fundamentan la exención."

Se constata del contenido del artículo 50.Dos de la Ley 4/2012 que la consideración de entidad o establecimiento de carácter social requiere un reconocimiento expreso de la Administración Tributaria Canaria.

Asumiendo que las prestaciones de servicios que se derivan del contrato "Servicios en el Centro de Rehabilitación Psicosocial para Enfermos Mentales" se encuentran recogidas en la relación contemplada en el artículo 50.Uno.8º de la Ley 4/2012, y por tanto se cumpliría el requisito objetivo, resulta necesario también cumplir el requisito subjetivo para que resultara efectiva la exención.

Se señala en el texto de la consulta que el adjudicatario es una Asociación sin ánimo de lucro; pues bien, si dicha Asociación dispone de un reconocimiento expreso por parte de la Administración Tributaria Canaria de entidad o establecimiento de carácter social, las prestaciones de servicios (teniendo en cuenta que este centro directivo no ha tenido acceso al contrato) que derivan del contrato de "Servicios en el Centro de Rehabilitación Psicosocial para Enfermos Mentales" se encuentran exentas del IGIC.

Si la Asociación adjudicataria no dispone del reconocimiento expreso por parte de la Administración Tributaria Canaria de entidad o establecimiento de carácter social, dichas prestaciones de servicios están sujetas y no exentas del IGIC.

Debe reseñarse que en este último supuesto, si la Asociación solicita tal reconocimiento y se le concede sus efectos son desde la fecha de la solicitud, sin que afecte a las prestaciones de servicios efectuadas con anterioridad a dicha fecha que estarán sujetas y no exentas al IGIC.

En el supuesto de sujeción sin exención, se plantea el tipo impositivo aplicable.

El artículo 54.2.a) de la Ley 4/2012 establece la aplicación del tipo reducido del 3 por 100 del IGIC en las siguientes prestaciones de servicio:

"a) Los 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."

El artículo 15.1 de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia (en adelante, Ley 39/2006), en sus letras b), c), d) y e) enumera los siguientes servicios sociales:

"1. El Catálogo de servicios comprende los servicios sociales de promoción de la autonomía personal y de atención a la dependencia, en los términos que se especifican en este capítulo:

...

b) Servicio de Teleasistencia.

c) Servicio de Ayuda a domicilio:

i. Atención de las necesidades del hogar.

ii. Cuidados personales.

d) Servicio de Centro de Día y de Noche:

i. Centro de Día para mayores.

ii. Centro de Día para menores de 65 años.

iii. Centro de Día de atención especializada.

iv. Centro de Noche.

e) Servicio de Atención Residencial:

i. Residencia de personas mayores en situación de dependencia.

ii. Centro de atención a personas en situación de dependencia, en razón de los distintos tipos de discapacidad."

Por su parte, el artículo 24 de la Ley 39/2006, define el servicio de centro de día y noche, como sigue:

"1. El servicio de Centro de Día o de Noche ofrece una atención integral durante el periodo diurno o nocturno a las personas en situación de dependencia, con el objetivo de mejorar o mantener el mejor nivel posible de autonomía personal y apoyar a las familias o cuidadores. En particular, cubre, desde un enfoque biopsicosocial, las necesidades de asesoramiento, prevención, rehabilitación, orientación para la promoción de la autonomía, habilitación o atención asistencial y personal.

2. La tipología de centros incluirá Centros de Día para menores de 65 años, Centros de Día para mayores, Centros de Día de atención especializada por la especificidad de los cuidados que ofrecen y Centros de Noche, que se adecuarán a las peculiaridades y edades de las personas en situación de dependencia.".

Conforme a ello, las prestaciones de servicios derivadas del contrato denominado "Servicios en el Centro de Rehabilitación Psicosocial para Enfermos Mentales" que se prestan en un centro de día deben catalogarse de atención especializada, por lo que de estar sujetas y no exentas tributan al tipo impositivo reducido del 3 por 100.

Contrato de servicio para auxilio al ente público en la gestión de centros de menores de carácter protector

Se expresa que en el texto de la consulta que el adjudicatario es una sociedad mercantil y que se trata de la guardia y custodia de menores.

El servicio prestado por la entidad mercantil adjudicataria se entiende recogida en la letra a) del citado anteriormente artículo 50.Uno de la Ley 4/2012, que reiteramos, dispone:

"Uno.- Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario 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:

a) Protección de la infancia y de la juventud, considerándose actividades de protección de la infancia y de la juventud las de asistencia a lactantes, las de custodia y atención a niños menores de seis años de edad y las de rehabilitación y formación de niños y jóvenes."

Como señalábamos anteriormente, la aplicación de la exención prevista en el artículo 50.Uno.8º de la Ley 4/2012, requiere el cumplimiento de un requisito objetivo (que como hemos reseñado se cumple, al entender que la prestación de guardia y custodia de menores está incluida entre las operaciones citadas en la letra a)) y el cumplimiento de un requisito subjetivo: el prestador del servicio debe ser una entidad de Derecho público o una entidad o establecimiento privado de carácter social.

En este supuesto, quien presta el servicio de guardia y custodia es una entidad mercantil.

Ya esta Dirección General de Tributos ha expresado que una entidad mercantil puede disponer de la consideración de entidad o establecimiento privado de carácter social. De esta forma en la consulta vinculante 1286 de 26 de mayo de 2009 expresó:

"*La Administración Tributaria Canaria puede, a efectos del IGIC, reconocer que una sociedad mercantil tiene la consideración de entidad o establecimiento deportivo privado de carácter social, siempre y cuando la sociedad recoja expresamente en sus Estatutos Sociales que no reparte beneficios entre los socios, que todos los beneficios obtenidos los va a destinar al desarrollo de las actividades exentas y que el órgano de representación de la sociedad no cobre por sus servicios y que carezca de interés en los resultados económicos de la explotación por sí mismos o a través de persona interpuesta*."

Esta doctrina se confirmó en la consulta vinculante 1394 de 2 de mayo de 2011:

"*Una sociedad mercantil puede tener, a efectos del IGIC, la consideración de entidad o establecimiento privado de carácter social siempre que cumpla estos requisitos:*

1º) Que en los estatutos conste expresamente que la sociedad no va a repartir el beneficio social y que el beneficio va a destinarse exclusivamente al desarrollo de operaciones sociales exentas.

2º) Que en los estatutos conste también expresamente que los cargos de administradores o miembros del consejo de administración u órgano equivalente son gratuitos.

3º) Que exista resolución expresa de reconocimiento del carácter social de la entidad por parte la Dirección General."

Por tanto, de cumplirse el requisito subjetivo, se encontraría sujeta y exenta la prestación de servicio de guardia y custodia de menores en el ámbito de auxilio al ente público consultante en la gestión de los centros de menores de carácter protector. Esta exención sería aplicable desde la solicitud de reconocimiento de entidad o establecimiento privado de carácter social, siempre y cuando obtenga tal reconocimiento de la Administración Tributaria Canaria.

De no disponer la entidad mercantil adjudicataria del reconocimiento de entidad o establecimiento privado de carácter social, la prestación de servicio se encuentra sujeta y no exenta al IGIC.

En el supuesto de sujeción sin exención, se plantea el tipo impositivo aplicable.

El artículo 51.1.d) de la Ley 4/2012 dispone:

"*1. En el Impuesto General Indirecto Canario serán aplicables los siguientes tipos de gravamen: (...)*

d) El tipo general del 7 por ciento, aplicable a las entregas de bienes y prestaciones de servicios que no se encuentren sometidos a ninguno de los otros tipos impositivos previstos en el presente artículo. "

Conforme a ello, la prestación de servicio de guardia y custodia de menores en el ámbito de auxilio al ente público consultante en la gestión de los centros de menores de carácter protector, se encuentra sujeta al tipo general del 7 por 100.

Concertación de plazas para el alojamiento residencial de menores con medidas de amparo y guarda.

En lo Relativo a la posible exención en el IGIC de las prestaciones de servicios que se deriven de este contrato, es trasladable todo lo citado respecto al Contrato de servicios en el Centro de Rehabilitación Psicosocial para Enfermos Mentales.

En el caso de que no resulte aplicable la exención por no disponer la entidad colaboradora del reconocimiento de entidad o establecimiento privado de carácter social, resulta aplicable el tipo

impositivo general del 7 por 100 de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 51.1.d) de la Ley 4/2012.

TERCERO.- Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de este Centro Directivo que:

- Las prestaciones de servicios sociales derivadas del contrato de servicios en el Centro de Rehabilitación Psicosocial para Enfermos Mentales, del contrato de servicio para auxilio al ente público en la gestión de centros de menores de carácter protector y de la concertación de plazas para el alojamiento residencial de menores con medidas de amparo y guarda, se encuentran exentas del IGIC por aplicación de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.8º de la Ley 4/2012, siempre y cuando las entidades adjudicatarias dispongan de la consideración de entidad o establecimiento privado de carácter social.

- De no ser aplicable la exención prevista en el artículo 50.Uno.8º de la Ley 4/2012 , tributan al tipo impositivo reducido del 3 por 100 las prestaciones de servicios derivadas del contrato denominado de servicios en el Centro de Rehabilitación Psicosocial para Enfermos Mentales, que se prestan en un centro de día, deben catalogarse de atención especializada; y al tipo impositivo general del 7 por 100, la prestación de servicio de guardia y custodia de menores en el ámbito de auxilio al ente público consultante en la gestión de los centros de menores de carácter protector y la prestación de servicio derivada de la concertación de plazas para el alojamiento residencial de menores con medidas de amparo y guarda.

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Santa Cruz de Tenerife, 15 de mayo de 2013

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván