

[Nueva Consulta](#) [Ver Consulta](#)
(discapacidad) .Y (subtitulado)

NUM-CONSULTA V1894-13

ORGANO SG de Impuestos sobre el Consumo

FECHA-SALIDA 10/06/2013

NORMATIVA Ley 37/1992 art. 20-Uno-8º; 90-Uno; 91-Uno-2-7º-

DESCRIPCION-HECHOS La sociedad consultante se dedica al subtitulado de contenidos audiovisuales para personas con discapacidad auditiva, prestando sus servicios fundamentalmente a cadenas de televisión y, en menor medida, a productoras. En ocasiones, para poder prestar dichos servicios, los subcontrata a trabajadores autónomos, de manera que estos facturan a la consultante, y ésta a su vez factura al cliente.

CUESTION-PLANTEADA Aplicabilidad del tipo impositivo reducido del 10 por ciento en virtud del artículo 91.Uno.2.7º de la Ley 37/1992, dado que, en último término, los servicios prestados tienen como finalidad beneficiar a las personas con discapacidad auditiva.

CONTESTACION-COMPLETA 1.- El artículo 90, apartado uno, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), según redacción dada por el artículo 23 del Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad (BOE de 14 de julio), vigente desde el 1 de septiembre de 2012, establece que el Impuesto sobre el Valor Añadido se exigirá al tipo impositivo del 21 por ciento, salvo lo previsto en el artículo 91 siguiente.

Por su parte, el artículo 91, apartado uno, 2, número 7º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, según redacción dada por el artículo 23 del Real Decreto-ley 20/2012, vigente desde el 1 de septiembre de 2012, establece lo siguiente:

“Uno. Se aplicará el tipo del 10 por ciento a las operaciones siguientes:

(...)

2. Las prestaciones de servicios siguientes:

(...)

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.”.

2.- La Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido establece una serie de exenciones en su artículo 20, apartado uno, que traen causa en los artículos 132 a 137 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido (DO L 347 de 11.12.2006).

En cuanto a los principios que, con carácter general, deben regir en materia de exenciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido aplicables a ciertas actividades de interés general (artículo 132 de la citada Directiva 2006/112/CE), hay que destacar, entre otros, los siguientes:

- Principio de interpretación estricta. Este principio ha sido consagrado por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (en lo sucesivo, el Tribunal) en numerosas sentencias, entre las que podemos resaltar la de fecha 15 de junio de 1989 dictada en el asunto C-348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties, en la que el Tribunal dispone, en los apartados 12 y 13 de la misma, lo siguiente:

“12. En cuanto al alcance de las exenciones previstas de este modo, conviene recordar que este Tribunal de Justicia, en su sentencia de 11 de julio de 1985 (Comisión contra Alemania, 107/84, Rec. 1985, p. 2655), subrayó que si bien es cierto que estas exenciones benefician a actividades que persiguen determinados objetivos, la mayor parte de las disposiciones indican también los operadores económicos autorizados a realizar las prestaciones exentas y que estas prestaciones no se definen por referencia a conceptos puramente materiales o funcionales. En la citada sentencia, este Tribunal precisó también que el artículo 13 de la Sexta Directiva no excluía todas las actividades de interés general, sino únicamente las que se enumeran y describen de manera muy detallada.

13. De lo que precede resulta que los términos empleados para designar las exenciones previstas por el artículo 13 de la Sexta Directiva se han de interpretar estrictamente, dado que constituyen excepciones al principio general de que el Impuesto sobre el Volumen de Negocios se percibe por cada prestación de servicios efectuada a título oneroso por un sujeto pasivo.”.

En el mismo sentido, el Tribunal ha establecido que las normas que establecen excepciones a las exenciones no pueden ser objeto de interpretaciones restrictivas (sentencia de 13 de julio de 1989, entre otras).

- Principio de enumeración exhaustiva de los supuestos de exención. Estrechamente vinculado con el principio anterior, el carácter restringido de las exenciones amparadas por el artículo 132 de la Directiva 2006/112/CE ha sido reiterado en diversas sentencias del Tribunal que ha señalado, de modo expreso, que las únicas operaciones susceptibles de quedar exentas de tributación por el Impuesto sobre el Valor Añadido son las que se enumeran y describen de manera muy detallada en la propia Directiva (sentencias de 11 de julio de 1985, asunto C-107/84, Comisión/Alemania, y sentencia de 15 de junio de 1989 antes citada).

Los principios anteriormente mencionados deben ponerse en relación con la finalidad perseguida al establecer supuestos de exención de ciertas actividades de interés general, cual es hacer que dichas actividades resulten lo más accesibles posibles para los ciudadanos, tal y como ha señalado el Tribunal en la sentencia de fecha 11 de enero de 2001, asunto C-76/99, Comisión/Francia, cuyo apartado 23 dispone que “(...) la finalidad de la exención de las prestaciones relacionadas directamente con los servicios de hospitalización y asistencia sanitaria es garantizar que el beneficio de la asistencia médica y hospitalaria no se haga inaccesible a causa del aumento de los costes de dichos servicios que se produciría si éstos o las prestaciones relacionadas directamente con ellos fueran sometidos al IVA.”.

Dentro de las actividades de interés general que la normativa comunitaria y, por ende, la Ley 37/1992 eximen de tributación se encuentra la asistencia social. Así, el artículo 132, apartado 1, letra g) de la Directiva 2006/112/CE obliga a los Estados miembros a declarar exentas: “Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes directamente relacionadas con la asistencia social y con la Seguridad Social, incluidas las realizadas por las residencias de tercera edad, realizadas por Entidades de Derecho público o por otros organismos a los que el Estado miembro de que se trate reconozca su carácter social.”.

Asimismo, el Anexo III de la Directiva 2006/112/CE contiene la “Lista de entregas de bienes y prestaciones de servicios que podrán estar sujetas a los tipos reducidos del IVA a que se refiere el artículo 98”, cuyo apartado 15, establece: “Entrega de bienes y prestación de servicios por parte de organizaciones caritativas reconocidas por los Estados miembros, dedicadas a la asistencia social y de seguridad social, en tanto en cuanto dichas operaciones no estén exentas en virtud de lo dispuesto en los artículos 132, 135 y 136.”.

La transposición del artículo 132, apartado 1, letra g) de la Directiva 2006/112/CE al derecho interno español, se ha llevado a cabo a través del artículo 20, apartado uno, número 8º de la Ley 37/1992.

El artículo 20, apartado uno, número 8º, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, dispone que están exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido 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.

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.

[Página siguiente](#)

[Página anterior](#)

**CONTESTACION-
COMPLETA**

- 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.”.

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, sobre la base de la normativa estatal y autonómica sobre la materia y de 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.”.

Según doctrina de la Dirección General de Tributos, entre otras, la contestación vinculante de fecha 12 de diciembre de 2002 (Nº consulta 1927-02), no pueden ser considerados servicios de asistencia social a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido aquellos servicios que no consistan en una atención directa de los estados de necesidad u otras carencias de determinados colectivos de personas

3.- De acuerdo con lo anterior, no tienen la consideración de servicios de asistencia social el subtitulado para personas sordas de programas previamente grabados o emitidos en directo, la audio descripción y el signado de programas.

No teniendo el carácter de servicios de asistencia social, no resulta aplicable lo establecido en el artículo 91, apartado uno, 2, número 7º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, tributando dichas operaciones al tipo general del 21 por ciento (18 por ciento hasta 31 de agosto de 2012).

Así pues, tanto los servicios prestados por la consultante a las cadenas de televisión y productoras, como los servicios prestados por los trabajadores autónomos subcontratados a la consultante tributarán al tipo general del 21 por ciento, en virtud del artículo 90.Uno de la Ley 37/1992.

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.