



MINISTERIO
DE HACIENDA
Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

ACRA - Entrada

15 NOV 2013

ID: ES85

CONSULTA VINCULANTE

Referencia: AF0462-13
Nº CONSULTA:
Nº REGISTRO: 01366-13
SUBDIRECCIÓN: 04

CONSULTANTE

(nombre o razón social)

ASOCIACIÓ CATALANA DE RECURSOS ASSISTENCIALS
N.I.F. G-58825811
A/A Cinta Pascual Montañés

(domicilio)

Travessera de Gràcia, 40, pral. 2ª
08021 Barcelona

CONCEPTO IMPOSITIVO

IVA-Tipo impositivo

NORMATIVA

Ley 37/1992 art. 90-Uno-91-Uno-2-7º y Dos-2-3º

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE HECHOS:

La consultante es una asociación de empresas de recursos asistenciales en el ámbito de la Comunidad Autónoma de Cataluña. Muchas de sus asociadas tienen suscrito un convenio de colaboración con el Instituto Catalán de Servicios Sociales de la Generalidad de Cataluña (ICASS) para la prestación de los servicios de la Red de Servicios Sociales de Atención Pública de Cataluña.

La citada red de Servicios Sociales contempla 4 tipos de plazas donde se prestan dichos servicios: plazas de titularidad pública, plazas concesionadas, plazas concertadas y plazas de colaboradoras. Estas últimas plazas son plazas gestionadas a partir de un convenio de colaboración con la Generalidad, sometido

CUESTIÓN PLANTEADA:

Tipo impositivo aplicable a los servicios asistenciales prestados a través de las mencionadas plazas de colaboradoras.



Nº REGISTRO: 01366-13

2

(CONTINUACIÓN DE DESCRIPCIÓN SUCINTA DE HECHOS)

al régimen jurídico establecido por el Decreto 288/1992, de 26 de octubre, de creación del Programa de ayudas de apoyo a la acogida residencial para personas mayores y las convocatorias públicas de acreditación de las entidades colaboradoras de carácter anual.

Cuando no es posible el acceso al servicio prestado en una de las citadas plazas de la Red de servicios sociales de atención pública, la Generalidad otorga prestaciones económicas vinculadas a la adquisición de un servicio en régimen jurídico privado (PEV), según lo previsto en el artículo 17 de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia.

CONTESTACIÓN:

1.- El artículo 91, apartado uno. 2, número 7º 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 diciembre), en vigor desde el 1 de septiembre de 2012, dispone 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.”

Por su parte, el artículo 91, apartado dos. 2, número 3º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, establece lo siguiente:

“Dos. Se aplicará el tipo del 4 por ciento a las operaciones siguientes:

(...)

2. Las prestaciones de servicios 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



Nº REGISTRO: 01366-13

3

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.”.

2.- Los servicios que son susceptibles de tributar por el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo del 4 por ciento y a los que se refiere el artículo 91, apartado dos.2, número 3º de la Ley 37/1992, son los que expresamente se citan en dicho precepto y se definen en la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia (BOE de 15 de diciembre).

En concreto, el artículo 15, apartado 1, de la Ley 39/2006, señala lo siguiente:

“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:

a. Los servicios de prevención de las situaciones de dependencia y los de promoción de la autonomía personal.

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.”.

El artículo 91, apartado dos.2, número 3º de la Ley 37/1992 hace una referencia objetiva a la tipología de servicios que son susceptibles de tributar por el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo del 4 por ciento, por lo que es preciso acudir a la definición que de tales servicios se efectúa en la



Nº REGISTRO: 01366-13

4

mencionada Ley 39/2006, para delimitar el alcance de la aplicación de dicho tipo impositivo.

El artículo 22 de la Ley 39/2006, define el servicio de teleasistencia, en los términos siguientes:

“1. El servicio de Teleasistencia facilita asistencia a los beneficiarios mediante el uso de tecnologías de la comunicación y de la información, con apoyo de los medios personales necesarios, en respuesta inmediata ante situaciones de emergencia, o de inseguridad, soledad y aislamiento. Puede ser un servicio independiente o complementario al de ayuda a domicilio.

2. Este servicio se prestará a las personas que no reciban servicios de atención residencial y así lo establezca su Programa Individual de Atención.”.

A su vez, el artículo 23 de la Ley 39/2006, en su redacción actual dada por el artículo 22.Ocho del Real Decreto-ley 20/2002 y la disposición final décimo sexta de la Ley 17/2012, define el servicio de ayuda a domicilio, de la forma siguiente:

“El servicio de ayuda a domicilio lo constituye el conjunto de actuaciones llevadas a cabo en el domicilio de las personas en situación de dependencia con el fin de atender sus necesidades de la vida diaria, prestadas por entidades o empresas, acreditadas para esta función, y podrán ser las siguientes:

a) Servicios relacionados con la atención personal, en la realización de las actividades de la vida diaria.

b) Servicios relacionados con la atención de las necesidades domésticas o del hogar: limpieza, lavado, cocina u otros. Estos servicios sólo podrán prestarse conjuntamente con los señalados en el apartado anterior.

Excepcionalmente y de forma justificada, los servicios señalados en los apartados anteriores, podrán prestarse separadamente, cuando así se disponga en el Programa Individual de Atención. La Administración competente deberá motivar esta excepción en la resolución de la prestación.”

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.”.



Nº REGISTRO: 01366-13

5

Asimismo, el artículo 25 de la Ley 39/2006, define el servicio de atención residencial, en los términos siguientes:

“1. El servicio de atención residencial ofrece, desde un enfoque biopsicosocial, servicios continuados de carácter personal y sanitario.

2. Este servicio se prestará en los centros residenciales habilitados al efecto según el tipo de dependencia, grado de la misma e intensidad de cuidados que precise la persona.

3. La prestación de este servicio puede tener carácter permanente, cuando el centro residencial se convierta en la residencia habitual de la persona, o temporal, cuando se atiendan estancias temporales de convalecencia o durante vacaciones, fines de semana y enfermedades o periodos de descanso de los cuidadores no profesionales.

4. El servicio de atención residencial será prestado por las Administraciones Públicas en centros propios y concertados.”

La Ley 39/2006 ha previsto, dentro del catálogo de servicios y de prestaciones contempladas en dicha Ley, la posibilidad de percibir una prestación económica vinculada al servicio, que pretende cubrir económicamente el acceso a prestaciones equivalentes a las definidas en el catálogo de servicios (artículo 15 de dicha Ley), cuando el potencial beneficiario no tenga la posibilidad de recibir dichas prestaciones, según su grado y nivel de dependencia, de un servicio público o concertado, es decir, que deba acudir a un centro privado no concertado.

La prestación económica se define en el artículo 17 de la Ley 39/2006, cuyo apartado uno está redactado conforme al artículo 22.Cinco del Real Decreto-ley 20/2012, de la forma siguiente:

“1. La prestación económica, que tendrá carácter periódico, se reconocerá, en los términos que se establezca, únicamente cuando no sea posible el acceso a un servicio público o concertado de atención y cuidado, en función del grado dependencia y de la capacidad económica del beneficiario, de acuerdo con lo previsto en el convenio celebrado entre la Administración General del Estado y la correspondiente comunidad autónoma.

2. Esta prestación económica de carácter personal estará, en todo caso, vinculada a la adquisición de un servicio.

3. Las Administraciones Públicas competentes supervisarán, en todo caso, el destino y utilización de estas prestaciones al cumplimiento de la finalidad para la que fueron concedidas.”

3.- De acuerdo con lo expuesto, se concluye lo siguiente:

1º) Se aplicará el tipo impositivo del 4 por ciento a las prestaciones de servicios de teleasistencia, ayuda a domicilio, centro de día y noche y atención residencial, cuando dichos servicios se correspondan, objetivamente considerados, con los definidos en los artículos 22, 23, 24 y 25 de la Ley 39/2006.

La aplicación de dicho tipo impositivo a los mencionados servicios se efectuará con independencia de si el usuario de los mismos dispone o no de un Programa Individual de Atención



Nº REGISTRO: 01366-13

6

(PIA), cuyo procedimiento de reconocimiento se regula en los artículos 28 y siguientes de la Ley 39/2006.

Asimismo, la aplicación de dicho tipo impositivo a los mencionados servicios no está condicionada a la naturaleza de la fuente de financiación utilizada por parte de los entes públicos contratantes (comunidades autónomas, diputaciones provinciales y ayuntamientos) para la contratación de la prestación de los servicios, sea ésta procedente de lo previsto en la Ley 39/2006, o de programas o proyectos de financiación propia de dichos entes públicos.

En particular, no están incluidos en la aplicación del tipo impositivo del 4 por ciento, los servicios de prevención de las situaciones de dependencia y los de promoción de la autonomía personal, recogidos en la letra a) del artículo 15.1 de la Ley 39/2006 y definidos en el artículo 21 de dicha Ley.

2º) Para la aplicación procedente del tipo impositivo del 4 por ciento debe existir un control administrativo sobre los precios que se cobran por los citados servicios, control que la Ley del Impuesto especifica por medio de la exigencia de que los citados servicios se presten mediante plazas concertadas en centros o residencias o mediante precios derivados de un concurso administrativo adjudicado a las empresas prestadoras.

Respecto del requisito de que exista un control sobre los precios que se cobran por los servicios a que se refiere el párrafo anterior, este Centro Directivo ha venido considerando que sólo se entendía cumplido dicho requisito cuando se prestaran mediante precios derivados de un concurso administrativo, según la dicción del artículo 91, apartado dos. 2, número 3º de la Ley 37/1992.

Sin embargo, dicha interpretación ha de ser revisada a tenor del informe, de fecha 7 de junio de 2013, de la Abogacía del Estado, de la Secretaría de Estado de Hacienda, del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, evacuado a petición de este Centro Directivo, en el sentido que se indica seguidamente.

En efecto, la expresión "*concurso administrativo adjudicado a las empresas prestadoras*" debe entenderse equivalente, conforme indica el citado informe teniendo en cuenta que la aplicación del tipo del 4 por ciento se justifica por el hecho de que los precios de la prestación han sido objeto de un control por parte de la Administración Pública competente, a "*la prestación de los servicios en cuestión en virtud de un contrato administrativo adjudicado por alguno de los procedimientos previstos en el Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre*"

El Texto Refundido de la Ley de contratos de las Administraciones Públicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre (BOE de 16 de noviembre), regula en su artículo 138 las formas de adjudicación de los contratos administrativos disponiendo, en su apartado 2, que "*la adjudicación se realizará, ordinariamente, utilizando el procedimiento abierto o el procedimiento restringido. En los supuestos enumerados en los artículos 170 a 175, ambos inclusive, podrá seguirse el procedimiento negociado, y en los casos previstos en el artículo 180 podrá recurrirse al diálogo competitivo, y en el apartado 3 que "los contratos menores podrán adjudicarse directamente a cualquier empresario con capacidad de obrar y que cuente con la*



Nº REGISTRO: 01366-13

7

habilitación profesional necesaria para realizar la prestación, cumpliendo con las normas establecidas en el artículo 111."

Como se observa ya no se emplea la fórmula del concurso sino que la adjudicación de estos contratos debe realizarse mediante alguno de los procedimientos citados con anterioridad.

Esta nueva regulación de los contratos de las Administraciones Públicas no puede vaciar de contenido la aplicación del tipo superreducido en aquellos casos en que se produce la adjudicación de un servicio público en el sentido de los términos antes definidos, en virtud de una de las formas de adjudicación actualmente vigentes. La ratio legis del precepto en cuestión al hablar de precios derivados de un concurso administrativo adjudicado se encuentra en que la contraprestación que obtiene la empresa adjudicataria del usuario esté predeterminada en un contrato administrativo celebrado con una Administración Pública.

La exigencia relativa al precio que contempla la Ley del Impuesto debe entenderse referida en la actualidad, cuando se realice esta prestación del servicio en virtud de un contrato administrativo de gestión de servicios públicos, a que el precio percibido como contraprestación se encuentre establecido por la Administración adjudicataria, lo que ocurrirá cuando así lo prevean los respectivos contratos, como señala el artículo 133.1 de la Ley de contratos de las Administraciones Públicas al disponer que: *"de acuerdo con las normas reguladoras del régimen jurídico del servicio, los pliegos de cláusulas administrativas particulares y de prescripciones técnicas fijarán las condiciones de prestación del servicio y, en su caso, fijarán las tarifas que hubieren de abonar los usuarios, los procedimientos para su revisión, y el canon o participación que hubiera de satisfacerse a la Administración."*

En consecuencia, cuando el precio obtenido por la prestación de este servicio se hubiera preestablecido por la Administración adjudicataria de acuerdo con lo dispuesto anteriormente, esta prestación tributará al tipo del 4 por ciento.

Por el contrario, no se aplica el tipo impositivo del 4 por ciento a los servicios de teleasistencia, ayuda a domicilio, centro de día y noche y atención residencial que no se presten mediante plazas concertadas en centros o residencias o mediante precios fijados conforme a lo establecido en el artículo 138 del Real Decreto Legislativo 3/2011, o lo que es lo mismo, que se presten en régimen privado no concertado, cuya contraprestación es pactada libremente, cualquiera que sea la condición que tenga el usuario del servicio, disponga o no de un Programa Individual de Atención (PIA).

3º) También se aplicará el tipo impositivo del 4 por ciento a las prestaciones de servicios de teleasistencia, ayuda a domicilio, centro de día y noche y atención residencial que se efectúen como consecuencia de una prestación económica, definida en el artículo 17 de la Ley 39/2006, vinculada a tales servicios, cuando dicha prestación económica cubra más del 75 por ciento de su precio.

En el caso de la prestación económica concedida por la Comunidad Autónoma de Cataluña, objeto de consulta, equiparable a la prevista en la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia, se aplicará lo establecido en el artículo 91.Dos.2.3º de la Ley 37/1992 de acuerdo con los criterios expuestos anteriormente.



Nº REGISTRO: 01366-13

8

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.

MINISTERIO DE HACIENDA Y AA.PP.
REGISTRO GENERAL D.G. TRIBUTOS
SALIDA



Nº de Registro: 008430-13
Nº Consulta/Informe V3345-13
Fecha: 12/11/2013

Madrid, 8 de noviembre de 2013
EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS
P.D. (Res. 4/2004 de 30 de julio; BOE 13.08.04)
LA SUBDIRECTORA GENERAL DE IMPUESTOS
SOBRE EL CONSUMO

Begoña Hernando Polo