

NUM-CONSULTA V2251-12

ORGANO SG de Impuestos sobre el Consumo

FECHA-SALIDA 26/11/2012

NORMATIVA Ley 37/1992 arts. 20-uno-8º y 9º, 90-uno, 91-uno-2-8º y 9º

DESCRIPCION-HECHOS Una Federación Estatal agrupa diversas empresas que se dedican a realizar actividades consistentes en la prestación de servicios de apoyo con monitores referentes a la educación, que se pueden clasificar en los siguientes proyectos educativos:

-atención de niños y niñas en el tiempo interlectivo de mediodía durante el comedor escolar.

- atención de niños y niñas en aulas matinales y de tarde fuera del horario escolar.

- actividades extraescolares, de apoyo a la enseñanza, deporte, baile, cuentacuentos.

- actividades extraescolares de salidas (excursiones) y actividades programadas.

CUESTION-PLANTEADA Aplicación de la exención de la enseñanza a las actividades descritas.

CONTESTACION-COMPLETA 1.- 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 (BOE de 29 de diciembre), 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.

El artículo 20, apartado uno, número 9º de la Ley 37/1992 dispone que estarán exentas del mencionado impuesto las siguientes operaciones:

"9º. La educación de la infancia y de la juventud, la guarda y custodia de niños, la enseñanza escolar, universitaria y de posgraduados, la enseñanza de idiomas y la formación y reciclaje profesional, realizadas por entidades de derecho público o entidades privadas autorizadas para el ejercicio de dichas actividades.

La exención se extenderá a las prestaciones de servicios y entregas de bienes directamente relacionadas con los servicios enumerados en el párrafo anterior, efectuadas, con medios propios o ajenos, por las mismas empresas docentes o educativas que presten los mencionados servicios.

La exención no comprenderá las siguientes operaciones:

a) Los servicios relativos a la práctica del deporte, prestados por empresas distintas de los centros docentes.

En ningún caso, se entenderán comprendidos en esta letra los servicios prestados por las Asociaciones de Padres de Alumnos vinculadas a los centros docentes.

b) Las de alojamiento y alimentación prestadas por Colegios Mayores o Menores y residencias de estudiantes.

c) Las efectuadas por escuelas de conductores de vehículos relativas a los permisos de conducción de vehículos terrestres de las clases A y B y a los títulos, licencias o permisos necesarios para la conducción de buques o aeronaves deportivos o de recreo.

d) Las entregas de bienes efectuadas a título oneroso."

2.- Por su parte, el artículo 7 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, (BOE de 31 de diciembre), establece que tendrán la consideración de entidades privadas autorizadas a efectos de lo dispuesto en el artículo 20, apartado uno, número 9º de la Ley 37/1992, aquellos centros educativos cuya actividad esté reconocida o autorizada por el Estado, las Comunidades Autónomas u otros Entes públicos con competencia genérica en materia educativa o, en su caso, con competencia específica respecto de las enseñanzas impartidas por el centro educativo de que se trate.

Las competencias en materia de educación han sido transferidas a las Comunidades Autónomas, resultando con ello que su regulación es diferente en unas y otras.

Sin embargo, la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido relativa a estas exenciones debe interpretarse de forma que no resulten soluciones distintas en unos casos que en otros, al objeto de evitar distorsiones en el funcionamiento del tributo que serían contrarias a los principios armonizadores del mismo.

En este sentido, el artículo 20, apartado uno, número 9º, anteriormente transcrito, constituye la transposición al ordenamiento jurídico interno del artículo 132 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo de 28 de noviembre de 2006 relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, precepto que establece que "los Estados miembros eximirán la educación de la infancia o de la juventud, la enseñanza escolar o universitaria, la formación o el reciclaje profesional, así como las prestaciones de servicios y las entregas de bienes directamente relacionadas con estas actividades, cuando sean realizadas por Entidades de Derecho público que tengan este mismo objeto o por otros organismos a los que el Estado miembro de que se trate reconozca que tienen fines comparables."

3.- En relación con las condiciones y los límites que los Estados miembros pueden establecer a las exenciones previstas en la citada Directiva, se ha pronunciado el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, entre otras, en su sentencia de 17 de febrero de 2005, dictada en los asuntos acumulados C-453/02, y C-462/02, en el sentido de que actividades comparables, susceptibles de competir entre sí, no deben ser tratadas de forma distinta a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, a fin de salvaguardar la neutralidad del Impuesto.

Por tanto, de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia citada, no puede condicionarse la exención de los servicios educativos, prevista en el artículo 132 de la citada Directiva, existiendo identidad en las prestaciones de servicios realizadas, a que el operador que las realiza esté autorizado por el órgano competente, dado que no se respetaría el principio de neutralidad fiscal.

4.- Por otra parte, el Tribunal de Justicia de las Unión Europea, en su reciente sentencia de 28 de enero de 2010, dictada en el asunto C-473/08, ha señalando lo siguiente:

“29. Respecto de los términos «enseñanza escolar o universitaria» que contiene dicha disposición, el Tribunal de Justicia, pese a no dar explícitamente una definición precisa de los mismos, señaló en el apartado 26 de la sentencia Haderer, antes citada, que dichos términos no se limitan a la enseñanza que concluye con un examen para la obtención de una cualificación o que permite adquirir una formación para el ejercicio de una actividad profesional, sino que comprende otras actividades en las que la enseñanza se imparte en escuelas o universidades con el fin de desarrollar los conocimientos y las aptitudes de los alumnos o estudiantes, siempre y cuando dichas actividades no revistan un carácter meramente recreativo.

30. En concreto, respecto del término «enseñanza», hay que recordar que el Tribunal de Justicia ha declarado, en esencia, que si bien la transmisión de conocimientos y de competencias entre un profesor y los estudiantes es un elemento especialmente importante de la actividad de enseñanza contemplada en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra i), de la Sexta Directiva, no es menos cierto que esta actividad está constituida por un conjunto de elementos que incluyen de modo concomitante los correspondientes a las relaciones que se establecen entre profesores y estudiantes y los que componen el marco organizativo del centro en el que se imparte la formación (véase, en ese sentido, la sentencia Horizon College, antes citada, apartados 18 a 20).”.

De conformidad con lo expuesto, la enseñanza exenta es aquella actividad que supone la transmisión de conocimientos y de competencias entre un profesor y los estudiantes, acompañada, además, de un conjunto de otros elementos que incluyen los correspondientes a las relaciones que se establecen entre profesores y estudiantes y los que componen el marco organizativo del centro en el que se imparte la formación, siempre y cuando dichas actividades no revistan un carácter meramente recreativo.

.- En consecuencia con todo lo anterior, la exención prevista en el artículo 20, apartado uno, número 9º, está supeditada al cumplimiento de dos requisitos:

a) Un requisito subjetivo, es decir, que las citadas actividades sean realizadas por entidades de Derecho público o entidades privadas autorizadas para el ejercicio de dichas actividades.

La referencia a las entidades privadas autorizadas previsto en el artículo 20, apartado uno, número 9º de la Ley 37/1992, debe interpretarse, vista la jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo, en atención a la clase o naturaleza de las actividades desarrolladas por la entidad privada autorizada o centro de enseñanza en cuestión, de forma que dicho centro se considerará autorizado o reconocido, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, cuando sus actividades sean única o principalmente enseñanzas incluidas en algún plan de estudios que haya sido objeto del mencionado reconocimiento o autorización, bien sea por la legislación de la propia Comunidad o por la del Estado que resulte aplicable.

b) Un requisito objetivo. Como ha señalado el Tribunal de Justicia, la enseñanza es aquella actividad que supone la transmisión de conocimientos y de competencias entre un profesor y los estudiantes, acompañada, además, de un conjunto de otros elementos que incluyen los correspondientes a las relaciones que se establecen entre profesores y estudiantes y los que componen el marco organizativo del centro en el que se imparte la formación, siempre y

[Consultar en : http://petete.minhap.es/Scripts/know3.exe/tributos/CONSUVIN/consulta.htm](http://petete.minhap.es/Scripts/know3.exe/tributos/CONSUVIN/consulta.htm)

<http://petete.minhap.es/Scripts/know3.exe/tributos/CONSUVIN/texto.htm?NDoc=24603&Consulta=%2EEN+FECHA%2DSALIDA+%28%32%36%2D%31%31%2D%320%31%32%29&Pos=0>

cuando dichas actividades no revistan un carácter meramente recreativo.

La exención no será aplicable a los servicios de enseñanza que versen sobre materias no incluidas en alguno de los planes de estudios de cualquiera de los niveles o grados del sistema educativo español.

La competencia para determinar si las materias que son objeto de enseñanza por un determinado centro educativo se encuentran o no incluidas en algún plan de estudios del sistema educativo a efectos de la aplicación de la mencionada exención y teniendo en cuenta a tal fin los criterios anteriormente expuestos, corresponde al Ministerio de Educación, Cultura y Deporte.

Las actividades objeto de consulta se enmarcan en varios Proyectos Educativos amparados por el proyecto educativo del centro escolar y por el consejo escolar del mismo, centrados en la atención de niños y niñas en el tiempo interlectivo de mediodía durante el comedor escolar, vigilancia y atención en aulas matinales y de tarde fuera del horario escolar, así como en las actividades extraescolares de salidas (excursiones) y actividades programadas.

Las exenciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido se han de interpretar restrictivamente dado que constituyen excepciones al principio general de que el IVA se percibe por cada prestación de servicios efectuada a título oneroso por un sujeto pasivo, y se debe respetar la exigencia del principio de neutralidad fiscal inherente al sistema común de IVA.

El hecho de encuadrar las actividades objeto de consulta dentro de un “proyecto educativo” no implica que tengan cabida en la exención del artículo 20.Uno.9º, pues el concepto “educación” es mucho mas amplio que el de “enseñanza” y podría tener consecuencias no deseadas por el legislador.

El Ministerio de Educación, Cultura y Deporte, a través de la Subdirección General de Ordenación Académica, ha emitido informe de fecha 4 de mayo de 2012 sobre este tema señalando lo siguiente:

(...)

“Las normas educativas mencionan y regulan las actividades y servicios que, además de las enseñanzas para las que estén autorizados, pueden prestar los centros docentes en un conjunto muy variado de normas estatales y autonómicas. Entre ellas, podemos citar el artículo 51 de la L.O. 8/1985, de 3 de julio, Reguladora del Derecho a la Educación (LODE), o para el territorio de gestión del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte el R.D. 1694/1995, de 20 de octubre, por el que se regulan las actividades escolares y los servicios complementarios de los centros concertados, o el R.D. 82/ 1996, de 26 de enero, y 83/ 1996 de 26 de enero por el que se aprueban los Reglamentos Orgánicos de las Escuelas de Educación Infantil y los Colegios de Educación Primaria y el R:D. 83/ 1996, de 26 de enero, por el que se aprueba el Reglamentos Orgánico de los Institutos de Educación Secundaria.

De acuerdo con esta normativa, cabe distinguir entre:

Actividades complementarias, que son aquellas que con carácter gratuito se realizan dentro del horario lectivo como complemento de la actividad escolar.

Actividades extraescolares, que además de las deportivas, pueden ir desde la lectura y comprensión oral a los bailes, (...). Por su carácter de extraescolar, estas actividades no pueden contener enseñanzas incluidas en la programación docente de cada curso ni son susceptibles de evaluación a efectos académicos de los alumnos.

Los servicios complementarios o escolares, como los de comedor escolar, transporte escolar,

[Consultar en : http://petete.minhap.es/Scripts/know3.exe/tributos/CONSUVIN/consulta.htm](http://petete.minhap.es/Scripts/know3.exe/tributos/CONSUVIN/consulta.htm)

<http://petete.minhap.es/Scripts/know3.exe/tributos/CONSUVIN/texto.htm?NDoc=24603&Consulta=%2EEN+FECHA%2DSALIDA+%28%32%36%2D%31%31%2D%320%31%32%29&Pos=0>

gabinete médico o cualquier otro de naturaleza análoga; dentro de ellos se pueden incluir los citados por la FOESC de atención a niños en el tiempo interlectivo del comedor escolar o las aulas matinales y de tarde, que en el caso de los alumnos más pequeños sirven también a los fines de conciliación de la vida laboral y familiar.

En el proyecto educativo y en la programación anual de los centros docentes, tanto públicos como privados, se incardinan servicios y actividades como las realizadas -- en el caso de que los centros no las presten directamente -- por las organizaciones empresariales que se agrupan en la entidad consultante, la Federación Estatal de Organizaciones Empresariales de Ocio Educativo y Animación Sociocultural (FOESC).

En cuanto estas actividades pueden estar integradas en los planes y proyectos de los centros docentes, informados por el Claustro y aprobados y evaluados por el Consejo Escolar del centro, tienen un carácter educativo. Entendiendo por tal, que están impregnadas y deben desarrollar valores y principios y objetivos comunes a toda la educación y también los propios de la institución docente que ofrece estas actividades a sus alumnos. Por otro lado, los servicios complementarios o escolares y, sobre todo, las actividades extraescolares tienen también un carácter formativo, más o menos marcado, como se deduce del listado de actividades que hemos recogido más arriba.

En consecuencia, las Administraciones educativas y los titulares de los centros deben potenciar el que los centros ofrezcan estas actividades a fin de favorecer que la oferta educativa se amplíe atendiendo a las nuevas demandas sociales (art. 112.5 de la L.O. 2/2006, de 3 de mayo, de Educación).

Pero las actividades citadas nunca forman parte del plan de estudios, en ninguna de las etapas, grados o niveles del sistema educativo; dicho de otra manera, no tendrán nunca carácter curricular, entendiendo por currículo, de acuerdo con la definición del artículo 6 de la LOE, el conjunto de objetivos, competencias básicas, contenidos, métodos pedagógicos y criterios de evaluación de cada una de las enseñanzas reguladas en dicha ley (todas las que integran el sistema educativo, salvo las enseñanzas universitarias).

Las actividades o servicios a que se refiere la consulta se realizan o se prestan en las horas en las que el centro permanece abierto a disposición de la comunidad educativa, pero no pueden formar parte del horario lectivo o escolar del centro; tienen carácter voluntario; y pueden ser organizadas y prestadas de manera indirecta por el centro docente. Las actividades incluidas en el plan de estudios, en cambio, forman parte del horario lectivo, son obligatorias para los alumnos y deben ser prestadas directamente por el centro.”

En consecuencia con lo anterior y en base al citado informe del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte, este Centro Directivo reitera su criterio al considerar que los servicios educativos complementarios prestados por monitores de apoyo no están amparados por la exención de enseñanza regulada en el artículo 20.Uno.9º de la Ley 37/1992, al no formar parte de ningún plan de estudios en ninguna etapa o nivel del sistema educativo.

6.- Por otra parte, y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 90, apartado uno, de la Ley 37/1992, según la redacción dada a dicho precepto por el artículo 23, apartado dos 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 del año 2012, dispone que el Impuesto se exigirá al tipo del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente.

Hasta el 31 de agosto de 2012 el tipo general del Impuesto sobre el Valor Añadido, según la anterior redacción de dicho precepto era el 18 por ciento.

El artículo 91, apartado uno, 2, número 8º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, en su redacción vigente hasta el 31 de agosto de 2012, disponía lo siguiente:

[Consultar en : http://petete.minhap.es/Scripts/know3.exe/tributos/CONSUVIN/consulta.htm](http://petete.minhap.es/Scripts/know3.exe/tributos/CONSUVIN/consulta.htm)

<http://petete.minhap.es/Scripts/know3.exe/tributos/CONSUVIN/texto.htm?NDoc=24603&Consulta=%2EEN+FECHA%2DSALIDA+%28%32%36%2D%31%31%2D%320%31%32%29&Pos=0>

“Uno. Se aplicará el tipo del 8 por ciento a las operaciones siguientes:

(...)

2. Las prestaciones de servicios siguientes:

(...)

8º. Los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, cualquiera que sea la persona o entidad a cuyo cargo se realice la prestación, siempre que tales servicios estén directamente relacionados con dichas prácticas y no resulte aplicable a los mismos la exención a que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 13º de esta Ley.”.

El Real Decreto-ley 20/2012, vigente desde el 1 de septiembre del año 2012, ha dado una nueva redacción al artículo 91 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, en la que no se contempla la tributación a un tipo reducido de los servicios anteriormente contenidos en el artículo 91, apartado uno, 2, número 8º de la Ley 37/1992. Por tanto, los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, que no estén exentos del Impuesto por aplicación del artículo 20, apartado uno, número 13º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido tributarán, desde el 1 de septiembre del año 2012, al tipo general del 21 por ciento.

El artículo 20, apartado uno, número 13º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, dispone que estarán exentas de dicho Impuesto las siguientes operaciones.

“13º. Los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, cualquiera que sea la persona o entidad a cuyo cargo se realice la prestación, siempre que tales servicios estén directamente relacionados con dichas prácticas y sean prestados por las siguientes personas o entidades:

- a) Entidades de derecho público.
- b) Federaciones deportivas.
- c) Comité Olímpico Español.
- d) Comité Paralímpico Español.
- e) Entidades o establecimientos deportivos privados de carácter social.

La exención no se extiende a los espectáculos deportivos.”.

7.- Igualmente, el artículo 91, apartado uno.2, número 7º de la Ley del Impuesto, en la redacción dada por el citado Real Decreto 20/2012 dispone que se aplicará el tipo reducido del 10 por ciento a:

“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.”

El artículo 20, apartado uno, número 8º de la Ley 37/1992, dispone que estarán 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.

[Consultar en : http://petete.minhap.es/Scripts/know3.exe/tributos/CONSUVIN/consulta.htm](http://petete.minhap.es/Scripts/know3.exe/tributos/CONSUVIN/consulta.htm)

<http://petete.minhap.es/Scripts/know3.exe/tributos/CONSUVIN/texto.htm?NDoc=24603&Consulta=%2EEN+FECHA%2DSALIDA+%28%32%36%2D%31%31%2D%320%31%32%29&Pos=0>

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.

(...):".

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".

8.- En consecuencia con todo lo anterior, este Centro Directivo considera ajustada a Derecho la siguiente contestación a la consulta presentada:

1º - Respecto de los servicios de monitores escolares para atención de niños y niñas en el tiempo interlectivo de mediodía durante el comedor escolar y en aulas matinales y de tarde fuera del horario escolar:

En el supuesto de que la entidad que ejerce la actividad (Federación, Fundación o Asociación) reuniese los requisitos previstos en el artículo 20, apartado tres, de la Ley 37/1992 para ser considerada como entidad de carácter social a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, dichos servicios estarán exentos del Impuesto según lo previsto en el artículo 20, apartado uno, número 8º de la Ley 37/92, cuando se trate de servicios de custodia y atención a niños menores de seis años de edad.

La exención prevista en el artículo 20.uno.8º no se aplica a las sociedades mercantiles, luego están sujetos y no exentos tributando al tipo impositivo del 8 por ciento los servicios de asistencia social de custodia de niños menores de seis años, siendo de aplicación a partir del 1 de septiembre de 2012, el 10 por ciento. Por otro lado tributarán al tipo del 18 por ciento los servicios de monitores custodiando niños mayores de seis años tanto en los recreos, como en horarios de comidas y en aulas matinales y de tarde. Los citados servicios, prestados a partir del 1 de septiembre de 2012, tributan por el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo general del 21 por ciento.

Por otra parte, en particular, los servicios de monitores custodiando niños mayores de seis años en los casos descritos, prestados por Federaciones, Fundaciones o Asociaciones estarán sujetos y no exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido, tributando al tipo impositivo del 18 por ciento si los mismos tuvieron lugar antes del 1 de septiembre de 2012. Los citados servicios, prestados a partir del 1 de septiembre de 2012, tributan por el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo general del 21 por ciento.

2º- Respecto de las actividades extraescolares y de enseñanza, apoyo escolar, baile, idiomas etc:

[Consultar en : http://petete.minhap.es/Scripts/known3.exe/tributos/CONSUVIN/consulta.htm](http://petete.minhap.es/Scripts/known3.exe/tributos/CONSUVIN/consulta.htm)

<http://petete.minhap.es/Scripts/known3.exe/tributos/CONSUVIN/texto.htm?NDoc=24603&Consulta=%2EEN+FECHA%2DSALIDA+%28%32%36%2D%31%31%2D%320%31%32%29&Pos=0>

Los programas de clases extraescolares estarán exentos del Impuesto cuando se encuentren incluidos en algún plan de estudios del sistema educativo de acuerdo con el criterio del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte siempre y cuando dichas actividades no revistan un carácter meramente recreativo.

En el supuesto de que, en aplicación de los criterios contenidos en los puntos anteriores, los referidos servicios de enseñanza no estuviesen exentos del Impuesto, el tipo impositivo aplicable a los mismos sería el general del 21 por ciento a partir del 1 de septiembre de 2012.

3º- Respecto de las actividades deportivas:

La exención prevista en el artículo 20.uno.9º de la Ley 37/1992, no resulta aplicable a los servicios relativos a la práctica del deporte, al estar expresamente excluidos de dicha exención cuando se prestan por entidades distintas de los propios centros docentes como en este caso.

Por otro lado, la Ley prevé un supuesto específico de exención para los servicios deportivos en el artículo 20.uno.13º, siempre que sean prestados por entidades o establecimientos de carácter social, circunstancia que no concurre en las entidades mercantiles.

Por lo tanto, los servicios de carácter deportivo estarán exentos si lo prestan entidades de carácter social, pero sería de aplicación el tipo reducido del 8 por ciento si lo prestan sociedades mercantiles si los mismos tuvieron lugar antes del 1 de septiembre de 2012, por aplicación de lo establecido en el artículo 91, apartado uno, 2, número 8º de la Ley 37/1992, en la redacción vigente hasta dicha fecha de dicho precepto. Los citados servicios, prestados a partir del 1 de septiembre de 2012, tributan por el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo general del 21 por ciento.

4º- Respecto de las actividades extraescolares como campamentos (excursiones), actividades programadas:

En el supuesto de que la entidad que ejerce la actividad (Federación, Fundación o Asociación) esté considerada como entidad de carácter social a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, estarán exentos del Impuesto según lo previsto en el artículo 20, apartado uno, número 8º de la Ley 37/92, cuando se trate de la realización de excursiones, campamentos o viajes infantiles y juveniles y otras análogas prestadas en favor de personas menores de veinticinco años de edad.

La exención prevista en el artículo 20.uno.8º no se aplica a las sociedades mercantiles, luego están sujetos y no exentos tributando al tipo impositivo del 8 por ciento los servicios de asistencia social consistentes en la realización de excursiones, campamentos o viajes infantiles y juveniles y otras análogas prestadas en favor de personas menores de veinticinco años de edad y realizadas por las citadas entidades mercantiles si los mismos tuvieron lugar antes del 1 de septiembre de 2012. Los citados servicios prestados a partir del 1 de septiembre de 2012, tributan por el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo general del 10 por ciento.

Si como consecuencia de la aplicación de los criterios mencionados, en una misma operación y por precio único se prestaran servicios de diversa naturaleza, habrá de estarse a lo dispuesto por el apartado Dos del artículo 79 de la Ley 37/1992 que establece "la base imponible correspondiente a cada uno de ellos se determinará en proporción al valor de mercado de los bienes entregados o de los servicios prestados. Lo dispuesto en el párrafo anterior no se

Consultar en : <http://petete.minhap.es/Scripts/known3.exe/tributos/CONSUVIN/consulta.htm>

<http://petete.minhap.es/Scripts/known3.exe/tributos/CONSUVIN/texto.htm?NDoc=24603&Consulta=%2EEN+FECHA%2DSALIDA+%28%32%36%2D%31%31%2D%320%31%32%29&Pos=0>

aplicará cuando dichos bienes o servicios constituyan el objeto de prestaciones accesorias de otra principal sujeta al Impuesto.”

9.- 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.