I. NORMATIVA

➔ **Ley 37/1992,** de 28 de diciembre, **del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA)[1].**

➔ **Real Decreto 1624/1992,** de 29 de diciembre, por el que se aprueba el **Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (RIVA).**

II. BENEFICIARIOS Y PROBLEMÁTICA DE LAS EXENCIONES EN EL IVA

Los supuestos de exención, de acuerdo con la Ley General Tributaria, son aquellos en los que a pesar de realizarse el hecho imponible, la ley exime del pago de la obligación tributaria principal, es decir, del pago de la cuota tributaria que pudiera corresponder en cada caso. Por otra parte, el citado beneficio fiscal se disfruta, con carácter general, por los sujetos pasivos de los tributos.

Pues bien, en el caso del IVA, la mecánica general descrita se rompe y los beneficiarios reales de las exenciones son los compradores de los bienes y servicios sujetos a gravamen pero exentos del citado impuesto, que generalmente no son sus sujetos pasivos.

Otra cuestión a tener en cuenta es que la realización de operaciones exentas de IVA reduce o impide la deducción del IVA soportado en sus compras por los sujetos pasivos, convirtiéndose el mismo en mayor coste de adquisición de los bienes y servicios adquiridos. En definitiva, el IVA soportado sólo tendrá el carácter de deducible en tanto en cuanto los bienes y servicios adquiridos se utilicen en la realización de operaciones sujetas y no exentas de IVA.[2]

III. OPERACIONES EXENTAS DE IVA

El Título II de la LIVA recoge el conjunto de todas las operaciones que estarán exentas del Impuesto. En este APUNTE se hará mención exclusivamente a aquéllas que puedan afectar más habitualmente a los titulares de un centro de enseñanza reglada, en cuanto potencial sujeto pasivo del Impuesto y como adquirente de bienes y servicios necesarios para el desarrollo de su actividad.

➔ Exenciones relacionadas con la enseñanza (Art. 20. Uno. 9º y 10º LIVA):

Estarán exentas de IVA:

[1] Ver apartado I del APUNTE "IVA: Nociones generales".
[2] Ver apartado II del APUNTE "IVA: Funcionamiento y liquidación".

➔➔ La educación de la infancia y de la juventud, la guarda y custodia de niños, incluida la atención a niños en los centros docentes en tiempo interlectivo durante el comedor escolar o en aulas en servicio de guardería fuera del horario escolar, la enseñanza escolar, universitaria y de postgraduados, la enseñanza de idiomas y la formación y reciclaje profesional, realizadas por Entidades de derecho público o entidades privadas autorizadas[3] 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 anteriormente, efectuadas, con medios propios o ajenos, por las mismas empresas docentes o educativas que presten los mencionados servicios.

Ahora bien, la disposición legal determina que la exención no comprenderá, entre otras operaciones, a:

a) Los servicios relativos a la práctica del deporte prestados por empresas distintas de los centros docentes.[4] En ningún caso se entenderán comprendidos en esta excepción, 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 entregas de bienes efectuadas a título oneroso.

➔➔ Las clases a título particular prestadas por personas físicas sobre materias incluidas en los planes de estudios de cualquiera de los niveles y grados del sistema educativo.

No tendrán la consideración de clases prestadas a título particular, aquéllas para cuya realización sea necesario darse de alta en las tarifas de actividades empresariales o artísticas del IAE.

➔ **Actividades deportivas exentas (Art. 20. Uno. 13º LIVA):**

Están exentos los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física por entidades o establecimientos deportivos privados de carácter social[5], cualquiera que sea la persona o entidad a cuyo cargo se realice la prestación, siempre que tales servicios estén directamente relacionados con dichas prácticas. Esta exención no se extiende a los espectáculos deportivos.

---

[3] A estos efectos, el artículo 7 del RIVA señala que tendrán la consideración de entidades privadas autorizadas, 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.

[4] Sin perjuicio de la exención prevista en el artículo 20 Uno 13º de la LIVA descrita más adelante en este mismo APUNTE.

[5] Ver apartado IV de este APUNTE que entidades pueden tener esta consideración.

➔ **Operaciones exentas realizadas por psicólogos relacionadas con actividades médicas o sanitarias (Art. 20. Uno. 3º LIVA):**

Estarán exentas las prestaciones de asistencia médica y sanitaria a personas físicas, relativas al diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades realizadas por psicólogos.

➔ **Exenciones relacionadas con actividades de asistencia social (Art. 20. Uno. 8º LIVA):**

Estarán exentas de IVA, entre otras, las siguientes prestaciones de servicios de asistencia social prestadas por entidades o establecimientos privados de carácter social[6]:

a) Protección de la infancia y la juventud (considerando como tales 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 a favor de personas menores de veinticinco años de edad).

b) Educación especial y asistencia a personas con minusvalía.

Esta 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.

➔ **Exención de determinadas cesiones de personal religioso (Art. 20. Uno. 11º LIVA):**

Estarán exentas las cesiones de personal realizadas en el cumplimiento de sus fines, por entidades religiosas inscritas en el Registro correspondiente del Ministerio de Justicia, para el desarrollo de las actividades de: hospitalización, asistencia sanitaria y demás relacionadas con las mismas; las de asistencia social comprendidas en el apartado 8º del artículo 20 Uno de la LIVA; y educación, enseñanza, formación y reciclaje profesional.

➔ **Exención de servicios culturales (Art. 20. Uno. 14º LIVA):**

Quedan exentas las representaciones teatrales, musicales, coreográficas, audiovisuales y cinematográficas efectuadas por entidades o establecimientos culturales privados de carácter social[7].

IV. ENTIDADES O ESTABLECIMIENTOS DE CARÁCTER SOCIAL A EFECTOS DEL IVA (Art. 20 Tres LIVA y Art. 6 RIVA)

[6] Ver apartado IV de este APUNTE que entidades pueden tener esta consideración.
[7] Ver en apartado siguiente que entidades pueden tener esta consideración.

➔ **Requisitos que se deben cumplir para considerarse entidad de carácter social a efectos del art. 20 de la LIVA (Art. 20 Tres LIVA):**

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 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 en el caso de las exenciones relacionadas con servicios culturales descritas en el número 14º del artículo 20 Uno de la LIVA.

➔ **Obtención de la calificación como entidad privada de carácter social:**

Las entidades que cumplan los requisitos anteriores podrán solicitar de la Agencia Estatal de Administración Tributaria su calificación como entidades o establecimientos privados de carácter social mediante solicitud dirigida a la Delegación o Administración de la misma, en cuya circunscripción territorial esté situado su domicilio fiscal. 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 la normativa del IVA, fundamentan la exención.

➔ **Aplicación efectiva de las exenciones relativas a prestaciones de servicios de asistencia social, práctica del deporte y culturales por entidades privadas de carácter social:**

En cualquier caso, las exenciones correspondientes a los servicios prestados por entidades o establecimientos de carácter social se aplicarán siempre que se cumplan los requisitos que se establecen en el apartado tres del artículo 20 de la LIVA, con independencia del momento en que, en su caso, se obtenga su calificación como tales conforme se ha expuesto anteriormente.

V. DOCTRINA ADMINISTRATIVA:

DGT V0375-06: Están sujetos pero exentos de IVA los servicios de Prevención de Riesgos Laborales consistentes en revisiones médicas de los empleados de las empresas y de asistencia a personas físicas, efectuados por profesionales médicos o sanitarios, relativos al diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades, con independencia de que dichos profesionales realicen dichos servicios para una entidad mercantil y, ésta, a su vez, facture el citado servicio en nombre propio al destinatario del mismo. En cambio, tributarán al tipo general los informes técnicos elaborados por las entidades de Prevención de Riesgos Laborales.