

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ067368

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 973/2017, de 1 de junio de 2017

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 36/2016

SUMARIO:

IVA. Tipo reducido. Prestaciones de servicios. Servicios de hostelería, acampamento y balneario. Un contrato de concesión de obras públicas en el que se confiere al licitante la facultad de explotar la obra tras construirla no da lugar a una verdadera puesta a disposición de la Administración del inmueble objeto del contrato hasta el momento en que expire la concesión, por lo que la concesión de obras públicas no puede ser calificada de otro modo que no sea una prestación de servicio. Y efectuadas estas precisiones, resulta necesario calificar las prestaciones de servicios realizadas por el concesionario para poder determinar el tipo impositivo que debe aplicarse. Así, resulta que en este caso, el contrato celebrado para la construcción del hospital en cuestión, mantenimiento y explotación de sus infraestructuras, tenía como único objeto la prestación de un conjunto de servicios que respondían a una finalidad común, la gestión hospitalaria, con el objetivo de atender no sólo el alojamiento y manutención de los pacientes, sino todas las necesidades del centro hospitalario, prestación de servicios de naturaleza compleja para permitir, a su vez, a la entidad pública concedente la prestación de los servicios sanitarios de su competencia, razón por la cual este Tribunal considera que debe ser aplicado el tipo general del 16 por ciento, no pudiéndose aplicar el tipo impositivo reducido relativo a los servicios de hostelería, que ni siquiera son especificados contractualmente, al tratarse de un negocio referido al centro sanitario en su totalidad, no a la parte estrictamente residencial. [Vid., en el mismo sentido, SAN, de 13 de noviembre de 2015, recurso n.º 88/2015 (NFJ061757), que se recurre en esta sentencia].

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), art. 91.Uno.2.2.º.

Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo (Sistema Común del IVA: Base imponible uniforme), art. 12.3.

Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), art. 98.

RDLeg 2/2000 (TR Ley de Contratos de las Administraciones Públicas), art. 220.

RDLeg. 3/2011 (TR Ley de Contratos del Sector Público), art. 7.

PONENTE:*Don Emilio Frías Ponce.*

Magistrados:

Don LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ

Don NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN

Don EMILIO FRIAS PONCE

Don JOSE DIAZ DELGADO

Don ANGEL AGUALLO AVILÉS

Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ

Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS

Don JUAN GONZALO MARTINEZ MICO

Don RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO

SENTENCIA

En Madrid, a 1 de junio de 2017

Esta Sala ha visto el presente recurso de casación número 36/2016, interpuesto por Hospital Majadahonda, SA, representada por el procurador don Joaquín Fanjul de Antonio y dirigido por el letrado don Alejandro Fernández Zugarabeitia, contra la sentencia de 13 de noviembre de 2015, dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Sexta, de la Audiencia Nacional, en el recurso contencioso administrativo núm. 88/2015 relativo al Impuesto sobre el Valor Añadido, periodo julio de 2008 a diciembre de 2009, habiendo sido parte recurrida la Administración General del Estado, representada y defendida por el Abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Con fecha 26 de febrero de 2010, Hospital de Majadahonda, SA, al haber repercutido al Servicio Madrileño de Madrid el tipo general del 16% del Impuesto sobre el Valor Añadido sobre el total de la contraprestación acordada por la prestación de los servicios residenciales y complementarios no sanitarios asumidos en el marco del contrato de concesión de obra pública para la redacción del proyecto, construcción y explotación del Hospital de Majadahonda, celebrado, presentó solicitud de rectificación de las autoliquidaciones con devolución de ingresos indebidos, periodos de julio de 2008 a diciembre de 2009, por entender que era procedente aplicar el tipo de gravamen reducido (7%), de conformidad con el criterio sustentado por la Dirección General de Tributos en la consulta vinculante V2289/08, que fue formulada por la concesionaria de otro Hospital en la Comunidad de Madrid en el marco de un contrato concesional de características idénticas.

Además sobre la base de que el precio pactado incluía el IVA la sociedad solicitó que el importe indebidamente ingresado le fuese restituido a ella y no a la entidad pública que había soportado las cuotas de IVA.

Mediante acuerdo de 18 de marzo de 2011 el Inspector Regional Adjunto de la Asistencia y Servicios Tributarios de la Unidad Gestión de Grandes Contribuyentes, Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Agencia Tributaria, desestimó la solicitud presentada por la sociedad concesionaria al considerar que el tipo de gravamen por los referidos servicios prestados debía ser el general del impuesto.

Segundo.

Agotada la vía económica administrativa, la sociedad interpuso recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC, en adelante) de 23 de octubre de 2014 que, en lo que ahora interesa, había desestimado la reclamación económico administrativa deducida contra el acuerdo de 18 de marzo de 2011, emitido por la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional dictó sentencia desestimatoria, rechazando, en primer lugar, la alegada vulneración del art. 89 de la Ley General Tributaria por haberse apartado la Administración de la consulta vinculante 2289-08, de 1 de diciembre, que consideró que dado que el servicio principal del hospital era el alojamiento de los pacientes resultaba de aplicación el tipo de gravamen reducido conforme a lo previsto en el art. 91.Uno, 2.2.º de la Ley del IVA, toda vez que "es claro que ante consultas de la Dirección General Tributaria con contenidos no exactamente iguales (la 2289-08 de 1 de diciembre, comparada con la V0936-10, V-0934-10 de 7 de mayo, o la V0954-10, de 10 de mayo, y la 30204-11 de 21 de septiembre), - pues las últimas han venido a establecer una discriminación del tipo aplicable, general o reducido, en función del servicio prestado - la Administración Tributaria ha actuado conforme al principio de legalidad, ajustándose a la interpretación que responde al espíritu de la LIVA y al que se deduce del contrato de concesión de explotación de la obra pública, del mismo modo que el TEAC queda vinculado, en primer término, por la normativa tributaria, tal como se deduce del art. 239.1 y 7 de la Ley General Tributaria 58/2003, pero no por el precedente de la Agencia Tributaria, aunque para ella suponga un acto propio que, en principio, debe respetar, aplicándose así el tipo general previsto en el art. 90 uno de la LIVA 37/92".

En segundo lugar, la Sala hace suya la argumentación que ofrece la resolución impugnada señalando que:

«CUARTO-. En este sentido, la resolución impugnada ha realizado una razonable y exhaustiva interpretación del contrato, de modo que conforme a una interpretación integradora del mismo llega a considerar que el objeto del contrato es único, no siendo del todo relevante y esencial el alojamiento de los pacientes. Considera muy relevante que el anexo V del contrato refleja el sistema de retribución de la sociedad concesionaria, consistente en las cantidades a pagar en contraprestación a la explotación de la obra pública y determinada por la ocupación media anual de las instalaciones en un 85% de camas ocupadas por día, y los rendimientos procedentes de la explotación de la zona comercial, teniendo en cuenta que el concesionario presta sus servicios a la Administración Pública, que es la que a su vez presta la atención sanitaria a los pacientes, así como que todos esos servicios complementarios se prestan con la finalidad de atender no solo el alojamiento de los pacientes sino para todo el centro hospitalario.

La Sala acoge esta argumentación, y la hace suya, teniendo en cuenta además que como bien dice la resolución impugnada del Inspector Regional Adjunto, de afirmarse lo contrario, la entrega del edificio, producido de forma progresiva en el tiempo, acabaría siendo gravada a un tipo reducido, teniendo en cuenta que durante la ejecución del contrato el concesionario repercute la ejecución de la obra correspondiente a la construcción del hospital por medio del servicio de explotación. A este respecto debemos entender que el régimen de retribución es esencial para explicar el tipo de contrato en que nos encontramos, en el que la contraprestación de la Administración es un elemento fundamental para un contrato que tiene un objeto único, al margen de la retribución de la explotación comercial y, por ello, la totalidad de los servicios prestados (vigilancia, limpieza, mantenimiento...) responden a esa finalidad común, centrada en la gestión del hospital, y no tanto en la atención de cada paciente, pues ello forma parte ya de la atención sanitaria que presta el Servicio de Salud de la Comunidad Autónoma.

Por consiguiente, al ser procedente la denegación de la solicitud de devolución de los ingresos considerados indebidamente ingresados y, por tanto, la confirmación de la resolución del TEAC y del órgano de Inspección, queda al margen la cuestión acerca de quién se halla legitimado para reclamar los mismos. Por otro lado, la doctrina de la STS de 16.12.2013, recurso 2882/2012, Sección 7ª, ha de entenderse que produce sus efectos en el seno de las relaciones contractuales entre ambas partes, Comunidad Autónoma y Concesionaria, y sobre la base de una concreta Consulta de la DGT que posteriormente ha sido superada, por lo que sus efectos no pueden extenderse al examen de la cuestión ahora debatida en autos. »

Finalmente, rechaza la falta de motivación del acuerdo recurrido y la designación errónea del obligado tributario que también se alegó, pues " al margen de que por error informático la resolución pueda contener indicaciones que hagan referencia a otros expedientes en los que existan otros hospitales afectados, (por la identificación del Hospital, contrato o su contenido), es evidente que no ello ha podido originar indefensión alguna a la actora ni desconocimiento de las razones que han justificado la denegación de la solicitud formulada, pudiendo invocar en la vía económico-administrativa y judicial cuando ha tenido conveniente, así como aportar los medios de prueba precisos en defensa de su interés. Por las mismas razones no es invocable lesión alguna de los principios de seguridad jurídica e interdicción de la arbitrariedad (art. 9.3 de la CE) que cita la actora en su demanda".

Tercero.

Notificada la sentencia, la representación de Hospital Majadahonda, SA, preparó recurso de casación y, una vez que se tuvo por preparado, fue formalizado, invocando la infracción del art. 91.Uno 2.2.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, (ordinal primero del motivo de casación); la infracción del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (ordinal segundo), y la infracción del artículo 120.3 de la Ley General Tributaria y del artículo 9 de la Constitución Española (ordinal tercero).

Suplicó sentencia que, casando, por ser contraria a Derecho, la sentencia impugnada, " se dicte otra en su lugar en la que se acuerde la total nulidad de la resolución del TEAC, de fecha 23 de octubre de 2014, con número de reclamación 00/06372/2012 y 00/08818/2012, en relación con la solicitud de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicios 2008 y 2009, por importe total de 5.850.767,06 euros".

Cuarto.

Por Auto de 15 de septiembre de 2016 la Sección Primera acordó declarar la admisión del recurso de casación en relación con las autoliquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido, tercer y cuarto trimestre de 2008, y la inadmisión del mismo en cuanto a las liquidaciones del referido Impuesto, ejercicio 2009. Por otra parte

acordó admitir el ordinal I del escrito de interposición del recurso de casación e inadmitir los ordinales II y III del mismo.

Quinto.

Remitidas las actuaciones a esta Sección, se confirió traslado al Abogado del Estado para el trámite de oposición, interesando sentencia desestimatoria con imposición de costas a la parte contraria.

Sexto.

Para el acto de votación y fallo se señaló la audiencia del día 30 de mayo de 2017, fecha en la que tuvo lugar la referida actuación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Habiéndose admitido el recurso, por Auto de 15 de septiembre de 2016, únicamente respecto del primer ordinal del motivo aducido y ello en relación con las autoliquidaciones del IVA, tercer y cuarto trimestre de 2008, al ascender en ambos periodos el importe solicitado a devolver a 980.740,17 euros, la respuesta que se dará solo puede afectar a estas últimas autoliquidaciones, no a las del ejercicio 2009, como expresamente se declaró en dicha resolución.

El primer ordinal, más bien primer motivo del recurso, alude a la infracción por la sentencia del artículo 91. Uno, 2.2.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido .

Según la recurrente la Dirección General de Tributos, a través de sus resoluciones a consultas vinculantes números V2289-08, de 1 de diciembre de 2008 y V2159-09, de 28 de septiembre de 2009, reconoció la existencia de un único servicio consistente en el alojamiento de los pacientes y su manutención como operación principal, considerando las prestaciones restantes como accesorias de las primeras, con aplicación a todas ellas del tipo reducido del 7 por ciento (entonces vigente).

Sin embargo, posteriormente, mediante las contestaciones a consultas V0934-10, de 7 de mayo de 2010 y V0954-10 y, por último y en lo que atañe nominalmente a ella mediante contestación vinculante número V2361-11, de 4 de octubre de 2011, pasó a considerar la existencia de dos servicios diferenciales, a saber (i) la puesta a disposición del inmueble a favor de la Administración, que debía tributar al tipo general ; y (ii) el de manutención y alojamiento propiamente dichos, que debía tributar al tipo reducido.

Por tanto, a su entender, el criterio vigente, al menos hasta la fecha de emisión de la resolución V0934-10, de 7 de mayo de 2010, que modifica el criterio inicial sentado, habría de ser, sin lugar a dudas, el de la existencia de un único servicio de alojamiento de los pacientes y su manutención que, según el concepto empleado en el contrato de concesión y en el pliego de condiciones, correspondería al de "servicios residenciales y complementarios no sanitarios", con la consiguiente aplicación del tipo reducido del IVA previsto por el artículo 91.UNO, 2.2.º de la ley 37/1992, de 28 de diciembre, reguladora del Impuesto, en virtud del cual tributarán al tipo reducido del 7 por ciento (según la redacción vigente en dicho momento) los servicios de hostelería, acampamento y balneario, los de restaurantes y, en general, el suministro de comidas o bebidas para consumir en el acto, incluso si se confeccionan previo encargo del destinatario.

En todo caso entiende que a los servicios residenciales y complementarios no sanitarios prestados les resulta de aplicación el tipo reducido de IVA, que en aquellos momentos era del 7 por ciento, porque el art. 12, apartado 3, de la Directiva 77/388 de 17 de mayo de 1977 (Sexta Directiva del Consejo) que se corresponde con el art. 98 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, establece que:

- 1- Los estados miembros podrán aplicar uno o dos tipos reducidos.
- 2- Los tipos reducidos se aplicarán únicamente a las entregas de bienes y a las prestaciones de servicios de las categorías que figuran en el anexo III.

(...) "

Por su parte, el anexo III incluye en su categoría 12 los siguientes servicios_

"12) Alojamiento facilitado por hoteles y establecimientos afines, incluido el alojamiento para vacaciones y el arrendamiento de emplazamientos en terrenos para campings y espacios de estacionamiento de caravanas".

Agrega que la Dirección General de Tributos ha venido a interpretar los preceptos tanto de la LIVA como de la Directiva 2006/112 en diversas resoluciones en el sentido de considerar incluidos dentro de los supuestos de aplicación del tipo reducido previsto en el artículo 91. Uno 2.2.º de la LIVA, entre otros, los siguientes servicios:

1) Los servicios prestados por residencias de ancianos, así como los servicios de asistencia social propios de una Residencia de la tercera edad así como los servicios de asistencia sanitaria que no estén exentos del IVA por aplicación de lo previsto en el artículo 20.

2) Los servicios de alojamiento en residencias de estudiantes.

3) La prestación de servicios residenciales y complementarios no sanitarios propios del hospital, subsumidos en el contrato de concesión, entendiéndose por tales los servicios de alojamiento y manutención de los pacientes, con inclusión de los servicios accesorios a los mismos".

Segundo.

El Abogado del Estado, tras referirse al objeto del contrato, que afectaba, entre otros extremos, a la explotación y mantenimiento de la obra pública, entendiéndose por tal la puesta a disposición del Hospital mediante la prestación de los servicios residenciales y complementarios no sanitarios propios del mismo, así como a la explotación de las zonas complementarias y espacios comerciales, niega que los servicios residenciales y complementarios que enumera el Anexo VII del Pliego de Condiciones Administrativas Particulares tengan encaje en el precepto que se considera infringido, que se refiere a los servicios de hostelería, acampamiento y balneario, los de restaurantes y, en general, el suministro de comidas y bebidas para consumir en el acto, recordando, además, que la calificación de los contratos es una potestad que corresponde a los tribunales de instancia, estando vedada esa función al Tribunal de casación, para finalizar reproduciendo la fundamentación de la sentencia recurrida, en el fundamento de derecho cuarto, en cuanto no ha sido desvirtuada de contrario.

Tercero.

Conviene comenzar recordando que el contrato de concesión de obra pública presenta como característica principal que el empresario gestiona la infraestructura a su propio riesgo y ventura, sin perjuicio de que los límites del riesgo se moderen, en determinados supuestos, para mantener el equilibrio financiero.

El art. 220 del Texto Refundido de la Ley de Contratos de Administración Pública (Real Decreto Legislativo 2/200) según la redacción dada por la ley 13/2003, de 23 de mayo, reguladora del contrato de concesión de obras públicas aplicable al contrato concesional litigioso, establecía que "1. Se entiende por contrato de concesión de obras públicas aquel en cuya virtud la Administración Pública o entidad de derecho público concedente otorga a un concesionario, durante un plazo, la construcción y explotación, o solamente la explotación, de obras relacionadas en el artículo 120 o, en general, de aquellas que siendo susceptibles de explotación, sean necesarias para la prestación de servicios públicos de naturaleza económica o para el desarrollo de actividades o servicios económicos de interés general, reconociendo al concesionario el derecho a percibir una retribución consistente en la explotación de la propia obra, en dicho derecho acompañado del de percibir un precio o en cualquier otra modalidad establecida en este título.

2. La construcción y la explotación de las obras públicas objeto de concesión se efectuarán a riesgo y ventura del concesionario, quién asumirá los riesgos económicos derivados de su ejecución y explotación en los términos y con el alcance establecidos por esta ley, lo que será en todo caso compatible con los distintos sistemas de financiación de las obras que en ella se regulan y con las aportaciones a que pudiera obligarse la Administración competente."

En la misma línea se encuentra el actual artículo 7 del Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público en cuanto señala que: "1. La

concesión de obras públicas es un contrato que tiene por objeto la realización por el concesionario de algunas de las prestaciones a que se refiere el art. 6 (contrato de obras) incluidas las de restauración y reparación de construcciones existentes, así como la conservación y mantenimiento de los elementos construidos y en el que la contraprestación a favor de aquél consiste en el derecho a explotar la obra, o bien en dicho derecho acompañado del de percibir un precio ".

La tributación en el IVA del contrato de concesión de obra pública siempre suscitó dudas. En este contexto se inserta la resolución de la Dirección General de Tributos, de 5 de noviembre de 2007 (V2339/2007), en la que la Administración se pronuncia sobre el tratamiento, a efectos del IVA, de una concesión para la construcción y explotación de un tramo de carretera, en el que el pago de la infraestructura se realizaba íntegramente por la Administración.

Dicha resolución llega a la conclusión de que el contrato de concesión de obras públicas constituye un negocio jurídico complejo, que deberá ser calificado de forma unitaria. A estos efectos, el Centro Directivo trae a colación la doctrina del Tribunal de Luxemburgo relativa a las prestaciones principales y accesorias (sentencia de 29 de marzo de 2007, asunto C-112/05, Aktiebolaget NN) en la que se declara que, a efectos del IVA « existe una prestación única cuando dos o varios elementos o actos que el sujeto pasivo realiza para el cliente se encuentran tan estrechamente ligados que objetivamente forman una sólo prestación económica indisociable cuyo desglose resultaría artificial».

Por ello, señala la contestación a la consulta que en los casos en que efectivamente hay construcción de obra pública « la misma se encuentra indisolublemente ligada a su explotación, de manera tal que en caso de que se acuda a este contrato no cabe, para el ente concedente, la concepción de la construcción si no se encuentra ligada a la explotación de la misma durante el tiempo establecido».

Por otra parte, la Dirección General de Tributos, una vez que establece que estamos ante una única operación a efectos de IVA, declara que en este caso la operación debe calificarse como prestación de servicios, y no como una entrega de bienes, pues lo que predomina en el contrato es la puesta a la infraestructura a disposición de los usuarios. Consecuencia de lo anterior, considera, que la entrega material de las obras que se ejecutan, que tiene lugar a la finalización de los contratos, ha de considerarse como una mera operación instrumental, carente de efectos desde el punto de vista de la existencia de hechos imposables en el IVA.

Este mismo criterio se traslada en consultas posteriores en relación a las concesiones para la construcción y explotación de hospitales (resoluciones de 5 de noviembre de 2007, consulta n.º V2339/2007, uno de diciembre de 2008, consulta n.º V2289/2008 y de 28 de septiembre de 2009, consulta n.º V2159/09).

La conclusión de que la concesión de obras públicas constituye una prestación de servicios y no una entrega de bienes a efectos del IVA obedece al concepto de entrega de bienes previsto, la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario. Resulta claro, pues, que un contrato de concesión de obras públicas en el que se confiere al licitante la facultad de explotar la obra tras construirla no da lugar a una verdadera puesta a disposición de la Administración del inmueble objeto del contrato hasta el momento en que expire la concesión.

Cuarto.

Efectuadas estas precisiones, resulta necesario calificar las prestaciones de servicios realizadas por el concesionario para poder determinar el tipo impositivo que debe aplicarse.

El contrato litigioso, en su Anexo II, coincidente con el Anexo VII del Pliego de Condiciones Administrativas Particulares, recoge los siguientes servicios residenciales y complementarios no sanitarios:

- Servicio de limpieza
- Servicio integral de seguridad
- Servicio de gestión de restauración
- Servicio de residuos urbanos y sanitarios
- Servicio de gestión de mantenimiento
- Conservación de viales y jardines
- Servicio integral de lavandería
- Servicio de gestión del archivo de documentación clínica y administrativa
- Servicio integral de esterilización

- Servicio de desinfectación y desratización
- Servicio de transporte interno-externo y gestión auxiliar
- Servicio de gestión de almacenes y distribución
- Servicio de gestión de personal administrativo de recepción/información y centralita telefónica .

A su vez, el concesionario asumía la explotación de las zonas complementarias y espacios comerciales autorizados, que se relacionaban en el Anexo III del contrato (Anexo VIII del Pliego de Condiciones):

- Locales comerciales y tiendas
- Maquinas expendedoras de sólidos y líquidos
- Servicio de cafetería-bar y comedor
- Aparcamiento
- Televisión en habitaciones y zonas comunes .

Pues bien la discrepancia se centra en los denominados servicios residenciales y complementarios no sanitarios.

Resulta preciso recordar, a estos efectos, que la cláusula décimo-octava, sobre régimen económico del contrato, indicaba que " la sociedad concesionaria tendrá derecho a percibir durante la duración de la concesión en concepto de explotación de la obra, una cantidad máxima anual variable de 44.548.550 euros constantes en 2004, en las condiciones previstas en su oferta"

El contrato se remitía al Anexo V del Pliego de Condiciones Administrativas Particulares que disponía que la retribución de la sociedad concesionaria estaría integrada por los conceptos siguientes:

- Las cantidades a pagar por la Administración en contraprestación de la obra pública.
- Los rendimientos procedentes de la explotación de la zona comercial.

Por lo que respecta al primer concepto, los licitadores tenían que establecer una cantidad máxima anual en concepto de retribución por la explotación de la obra pública, IVA incluido, cantidad que ofertaría sobre la base de una ocupación media anual de las instalaciones del 85%, medida en camas ocupadas por paciente y día, y de la plena y correcta disposición de la totalidad de los servicios a utilizar por la administración usuaria establecidos en el Anexo VII, medidos de conformidad con los parámetros objetivos establecidos en el PPTE, para un periodo de 24 horas al día durante todos los días del año.

La cantidad máxima anual se compondría de una cantidad fija anual, que no sería superior al 40% de la cantidad máxima anual ofertada, y una cantidad variable anual, que sería la cuantía máxima, ofertada por la sociedad concesionaria en valor 2004, resultante de la suma de las tarifas anuales aplicadas a cada uno de los servicios objeto de explotación recogidos en el Anexo VII .

Quinto.

Pues bien, siendo todo ello así, hay que reconocer que el contrato celebrado para la construcción del Hospital de Majadahonda, mantenimiento y explotación de sus infraestructuras tenía como único objeto la prestación de un conjunto de servicios que respondían a una finalidad común, la gestión hospitalaria, con el objetivo de atender no sólo el alojamiento y manutención de los pacientes, sino todas las necesidades del centro hospitalario, prestación de servicios de naturaleza compleja para permitir, a su vez, a la entidad pública concedente la prestación de los servicios sanitarios de su competencia.

Ante la finalidad común perseguida, a juicio de la Sala, resultaba de aplicación el artículo 90, apartado uno, de la Ley 37/1992, en la redacción vigente en el periodo litigioso, que establecía que el Impuesto sobre el Valor Añadido se exigirá al tipo impositivo del 16%, salvo lo previsto en el artículo 91 siguiente, cuyo apartado Uno 2 permitía aplicar el tipo reducido del 7% a "los servicios de hostelería, acampamiento y balneario, los de restaurante y en general el suministro de comidas y bebidas para consumir en el acto, incluso si se confeccionan previo encargo del destinatario". Este último precepto no podía tenerse en cuenta en este caso dado que todos los servicios que la entidad concesionaria asumió, salvo el de gestión de restauración, no tenían encaje, al hacer referencia al centro sanitario en su totalidad, no a la parte estrictamente residencial .

La recurrente se apoya en resoluciones de la propia Dirección General de Tributos que inicialmente vino a equiparar los servicios residenciales no sanitarios con los servicios de alojamiento y manutención, haciéndoles tributar al tipo reducido, por todas, la consulta n.º V2339/07 de 5 de noviembre de 2007. Sin embargo no cabe desconocer que en este tipo de concesiones el destinatario de los servicios que presta el concesionario es la propia Administración concedente, y no el público en general, lo que explica que en el Pliego de Condiciones aprobado en este caso ni siquiera se mencione el alojamiento al hacer referencia únicamente al mantenimiento de la infraestructura y del equipamiento, a disposición de la Administración concedente, junto con otros servicios complementarios.

Por tanto, un edificio hospitalario cedido a la Administración no puede considerarse como una prestación de servicios de alojamiento, pues para ello sería necesario que el destinatario de los servicios fueran los particulares, lo que no es el caso.

Por todo lo anterior, procede desestimar el motivo.

Sexto.

Desestimado el recurso, resulta procedente la imposición de costas de conformidad con lo establecido en el artículo 139.2 de la Ley Jurisdiccional. No obstante la Sala, haciendo uso de la facultad que le otorga el apartado tres de dicho precepto, limita el importe máximo por todos los conceptos a la cantidad de 8000 euros.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido 1- Desestimar el recurso de casación interpuesto por Hospital Majadahonda, SA, contra la sentencia de 13 de noviembre de 2015, dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Sexta, de la Audiencia Nacional . 2- Hacer imposición de costas a la parte recurrente, con el límite establecido en el último Fundamento de Derecho. Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. Luis María Díez-Picazo Giménez, presidente D. Nicolás Maurandi Guillén D. Emilio Frías Ponce D. José Díaz Delgado D. Ángel Aguillo Avilés D. José Antonio Montero Fernández D. Francisco José Navarro Sanchis D. Juan Gonzalo Martínez Mico D. Rafael Fernández Montalvo PUBLICACION. - Leída y publicada ha sido la anterior sentencia, por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma Don Emilio Frías Ponce, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, ante mí la Letrada de la Administración de Justicia. Certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.