Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Art. 3 Ley 20/1991 Art. 4.1 Ley 20/1991 Art. 5.1, 5.2, 5.3 y 5.4 Ley 20/1991 Art. 7.1 Ley 20/1991 Art. 10.1.6), 10.1.9), 10.1.10) y 10.1.12) Ley 20/1991 Art. 17.1, 17.2.3º, 17.2.5º.A).d) y 17.2.5º.B).f) Ley 20/1991 Art. 11.1.9) y 12) RD. 2538/1994

CUESTIÓN PLANTEADA:

La asociación instante, que manifiesta no tener ánimo de lucro, consulta en relación a la exención en el IGIC de su actividad de formación y fomento del e-learning, adjuntando fotocopia de sus Estatutos, Alta a Terceros en la Dirección General del Tesoro y Política Financiera de la Comunidad Autónoma de Canarias y Declaración censal de alta, modificación y baja del Censo de obligados tributarios, modelo 036, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria

CONTESTACIÓN VINCULANTE:

La asociación consultante tiene carácter empresarial o profesional, ya que se constituye para realizar actividades económicas que se materializan principalmente en prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en beneficio de sus miembros o de terceros, siendo la contraprestación de tales prestaciones de servicios las cuotas periódicas pagadas por éstos y demás ingresos recibidos por su actividad.

En relación a la posible aplicación de las distintas exenciones del IGIC enumeradas en el artículo 10 de la Ley 20/1991 en las operaciones sujetas al IGIC realizadas por la asociación consultante en el desempeño de su actividad, no será de aplicación la prevista en el artículo 10.1.9) en tanto que el consultante no tiene la consideración de centro docente, sin perjuicio de que, de realizar prestaciones de servicio de enseñanza que versen sobre materias incluidas en los planes de estudio de cualesquiera de los niveles y grados del sistema educativo, las mismas estarán exentas del IGIC en aplicación de la exención prevista en el artículo 10.1.10) de la Ley 20/1991.

Pudiera ser de aplicación la exención establecida en el artículo 10.1.6) de la Ley 20/1991, siempre y cuando se cumplan los requisitos previstos en el citado artículo.

Por último, también pudiera ser de aplicación la exención prevista en el artículo 10.1.12) de la Ley 20/1991, en la medida en que la asociación consultante no tenga finalidad lucrativa y su actividad se circunscriba a las finalidades establecidas en dicho apartado, exclusivamente respecto a aquellas prestaciones de servicio y entregas de bienes accesorias realizadas para sus asociados y cuya contraprestación resulte ser las cotizaciones fijadas en sus estatutos.

Visto escrito presentado por , en el que se formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), esta Dirección General de Tributos, en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en adelante Ley 20/1991), en relación con el articulo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por Decreto 12/2004, de 10 de febrero, se emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La asociación instante, que manifiesta no tener ánimo de lucro, consulta en relación a la exención en el IGIC de su actividad de formación y fomento del e-learning, adjuntando fotocopias de sus Estatutos, Alta a Terceros en la Dirección General del Tesoro y Política Financiera de la Comunidad Autónoma de Canarias y Declaración censal de alta, modificación y baja del Censo de obligados tributarios, modelo 036, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria

SEGUNDO.- Advertido error de Derecho en la consulta emitida con fecha 18 de mayo de 2007, en la que se afirmaba la necesidad del reconocimiento previo de la Administración Tributaria para la aplicación de las exenciones previstas en el artículo 10, número 1, apartados 6) y 12), de la Ley 20/1991 en aplicación de lo previsto en el artículo 11, número 1, apartado 6), letra c) y apartado 12), párrafo cuarto, del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario y al Arbitrio sobre la producción e importación en las Islas Canarias, creados por la Ley 20/1991, de 7 de junio, y entendiéndose implícitamente derogada dicha referencia reglamentaria en virtud de la nueva redacción dada a los apartados 6) y 12) del número 1 del artículo 10 de la Ley 20/1991 de conformidad con el artículo 10, primero, uno de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social (BOE núm. 313, de 31.12.2001), en la que se eliminaba la exigencia legal expresa del requisito previo del reconocimiento administrativo para el disfrute de la exención, así como de la disposición transitoria decimoquinta de la citada Ley 24/2001, que literalmente establece que *"la no exigencia del requisito de reconocimiento previo de las exenciones reguladas en los apartados 6) y 12) del número 1 del artículo 10 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, se aplicará retroactivamente a todos aquellos organismos o entidades que no hubiesen solicitado aquél con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley."*, procede la rectificación de la anterior consulta y su sustitución por la siguiente en la que se ha eliminado dicho requisito previo para la exención del IGIC para las entidades sin ánimo de lucro.

TERCERO.- El artículo 4.1 de la Ley 20/1991 expresa que:

"1. Están sujetas al Impuesto por el concepto de entregas de bienes y prestaciones de servicios las efectuadas por empresarios y profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional."

El artículo 5 del mismo cuerpo legal presenta el siguiente contenido:

"1. Son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de actividades profesionales liberales y artísticas.

A efectos de este Impuesto, las actividades empresariales o profesionales se considerarán iniciadas desde el momento en que se realice la adquisición de bienes o servicios con la intención, confirmada por elementos objetivos, de destinarlos al desarrollo de tales actividades, incluso en los casos a que se refieren el apartado 2º del número 2, y las letras a) y b) del número 4 de este artículo. Quienes realicen tales adquisiciones tendrán desde dicho momento la condición de empresarios o profesionales a efectos del Impuesto General Indirecto Canario.

2. A los efectos de este Impuesto se reputarán empresarios o profesionales:

1º.- Las personas o entidades que realicen habitualmente actividades empresariales o profesionales.

No obstante no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en el apartado siguiente.

(…)

3. La habitualidad podrá acreditarse por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho.

Se presumirá la habitualidad:

a) En los supuestos a que se refiere el artículo 3 del Código de Comercio.

b) Cuando para la realización de las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al Impuesto se exija contribuir por el Impuesto sobre Actividades Económicas.

4. Se considerarán, en todo caso, empresarios o profesionales a quienes efectúen las siguientes operaciones:

a) La realización de una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

(…)"

Asimismo, el artículo 7.1 de la Ley 20/1991 establece que, a efectos del IGIC, se entiende por prestación de servicios toda operación sujeta al mismo que no tenga la consideración de entrega de bienes ni de importación de bienes.

Por lo tanto, a la vista del escrito de consulta y de lo dispuesto en los preceptos citados, puede afirmarse que la Asociación consultante tiene carácter empresarial o profesional, ya que se constituye para realizar actividades económicas que se materializan principalmente en prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en beneficio de sus miembros o de terceros, siendo la contraprestación de tales prestaciones de servicios las cuotas periódicas pagadas por éstos y demás ingresos recibidos por su actividad.

La asociación consultante no describe suficientemente las operaciones objeto de consulta que realiza en el desempeño de su actividad, si bien aporta fotocopias de sus Estatutos sociales en los que, en su artículo 3, se enumeran las actividades propias de la asociación, así como fotocopias de la Declaración censal de alta, modificación y baja del Censo de obligados tributarios, modelo 036, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, declaración de alta en la que el consultante declara como actividad principal la correspondiente al Grupo 934 "Enseñaza fuera de

establecimiento permanente" de la matrícula del Impuesto sobre Actividades Económicas. Igualmente resulta relevante a efectos de la presente consulta tributaria que la actividad del consultante se circunscribe al ámbito de lo que se denomina "e-learning", entendido como la utilización de las nuevas tecnologías de la información y la comunicación en la enseñanza.

Con independencia de las aseveraciones realizadas con anterioridad, y a la vista de las especificidades propias de la actividad del consultante, debe analizarse con especial atención la sujeción al IGIC desde el punto de vista espacial, sujeción que se produce en la medida en que las operaciones se consideren realizadas en el ámbito de aplicación del Impuesto a que se refiere el artículo 3 de la Ley 20/1991. Para determinar la localización de las entregas de bienes y prestaciones de servicio la legislación prevé la existencia de una serie de reglas con tal finalidad, en concreto, y respecto a las prestaciones de servicio, como regla general – artículo 17.1 de la Ley 20/1991 - se entienden prestadas "*en el lugar donde esté situada la sede de la actividad económica de quien los preste*…". No obstante la existencia de dicha regla general, el artículo 17.2 de la Ley 20/1991 enumera una serie de reglas especiales aplicables para la determinación de la localización de las prestaciones de servicio, reglas que prevalecen respecto a la general para supuestos específicos, de las que se reproducen a continuación las más relevantes en relación a la consulta efectuada:

"*3º Se entenderán prestados en el lugar donde se realicen materialmente los siguientes servicios:*

a) Los de carácter cultural, artístico, deportivo, científico, docente, recreativo o similares, así como los accesorios de los anteriores.

..

5º. A). Los servicios que a continuación se relacionan se considerarán prestados donde radique la sede de la actividad económica o el establecimiento permanente del destinatario de dichos servicios o, en su defecto, en el lugar de su domicilio, salvo cuando dicho destinatario esté domiciliado en un Estado miembro de la Comunidad Europea y no sea empresario o profesional o bien los servicios prestados no estén relacionados con el ejercicio de la actividad empresarial o profesional del mismo:

…

d) Los servicios profesionales de asesoramiento, auditoría, ingeniería, gabinete de estudios, abogacía, consultores, expertos contables o fiscales y otros análogos, excepto los comprendidos en el número 2, apartado 1.º, de este artículo.

…

B) Se considerarán prestados donde radique la sede de la actividad económica o el establecimiento permanente del destinatario o, en su defecto, en el lugar de su domicilio, los servicios prestados por vía electrónica, así como los servicios de mediación y gestión en los mismos, cuando el intermediario o gestor actúen en nombre y por cuenta ajena.

A efectos de esta Ley, se consideran servicios prestados por vía electrónica aquellos que consistan en la transmisión enviada inicialmente y recibida en destino por medio de equipos de procesamiento, incluida la comprensión numérica y el almacenamiento de datos, y enteramente transmitida, transportada y recibida por cable, radio, sistema óptico u otros medios electrónicos. Entre otros, se consideran tales los siguientes:

…

f) El suministro de enseñanza a distancia.

A estos efectos, el hecho de que el prestador de un servicio y su destinatario se comuniquen por correo electrónico no implicará, por sí mismo, que el servicio prestado tenga la consideración de servicio prestado por vía electrónica."

En síntesis, y asumiendo que las siguientes reglas son aplicables a la mayoría de las operaciones que desarrolle el consultante, se entenderán sujetas al IGIC, desde el punto de vista espacial, aquellas operaciones que se entiendan realizadas en las Islas Canarias por aplicación de las siguientes reglas:

- los servicios de carácter docente se entenderán realizados donde materialmente se realicen
- los servicios de asesoramiento y diseño de cursos y otras actividades de formación se entenderán realizados en donde se sitúe la sede de la actividad económica o establecimiento permanente del destinatario, salvo que el destinatario esté domiciliado en un Estado miembro de la Comunidad Europea y no sea empresario o profesional o bien los servicios prestados no estén relacionados con el ejercicio de la actividad empresarial o profesional del mismo.
- Los servicios de enseñanza a distancia prestados por vía electrónica se considerarán prestados donde radique la sede de la actividad económica o el establecimiento permanente del destinatario o, en su defecto, en su domicilio.

Llegado a este punto, y respecto a aquellas operaciones que se entiendan localizadas en las Islas Canarias, debe analizarse si a dichas prestaciones de servicios le resultaría aplicable alguna de las exenciones enumeradas a lo largo del artículo 10.1 de la Ley 20/1991.

"1. Están exentas de este Impuesto.

(…)

6) Los servicios prestados directamente a sus miembros por uniones, agrupaciones o entidades autónomas, incluidas las Agrupaciones de Interés Económico, constituidas exclusivamente por personas físicas o jurídicas que ejerzan esencialmente una actividad exenta o no sujeta al impuesto, cuando concurran las siguientes condiciones:

a) Que tales servicios se utilicen directa y exclusivamente en dicha actividad y sean necesarios para el ejercicio de la misma.

b) Que los miembros se limiten a reembolsar la parte que les corresponda en los gastos hechos en común.

Se entenderá a estos efectos que los miembros de una entidad ejercen esencialmente una actividad exenta o no sujeta al impuesto cuando el volumen total anual de las operaciones efectivamente gravadas por el impuesto no exceda del 10 por 100 del total de las realizadas.

La exención no alcanza a los servicios prestados por las sociedades mercantiles.

…

9) Las prestaciones de servicios relativas a la educación de la infancia o de la juventud, a la enseñanza en todos los niveles y grados del sistema educativo, a las escuelas de idiomas y a la formación o al reciclaje profesional, realizadas por centros docentes, así como los servicios de alimentación, alojamiento o transporte accesorios de los anteriores prestados directamente por los mencionados centros, con medios propios o ajenos.

10) Las clases a título particular sobre materias incluidas en los planes de estudios de cualesquiera de los niveles y grados del sistema educativo, impartidas fuera de los centros docentes y con independencia de los mismos.

…

12) Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias a las mismas efectuadas directamente a sus miembros por organismos o entidades legalmente reconocidos que no tengan finalidad lucrativa, cuyos objetivos sean exclusivamente de naturaleza política, sindical, religiosa, patriótica, filantrópica o cívica, realizadas para la consecución de sus finalidades específicas, siempre que, además, no perciban de los beneficiarios de tales operaciones contraprestación alguna distinta de las cotizaciones fijadas en sus estatutos.

…"

El Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario y al Arbitrio sobre la producción e importación en las Islas Canarias, creados por la Ley 20/1991, de 7 de junio, en su artículo 11, número 1, apartados 9) y 12), añade lo siguiente:

"…

9) Las prestaciones de servicios relativas a la educación de la infancia o de la juventud, a la enseñanza …

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior se consideran Centros docentes: Los comprendidos en el ámbito de aplicación de las Leyes Orgánicas 11/1983, de 25 de agosto, de Reforma Universitaria y 8/1985, de 3 de julio, reguladora del Derecho a la Educación.

La exención no se extiende a los servicios de alimentación, alojamiento o transporte prestados por otros empresarios a Centros docentes o por su cuenta.

12) Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias a las mismas efectuadas directamente a sus miembros …

Se entenderán incluidos en el párrafo anterior los Colegios profesionales, las Cámaras Oficiales, las Organizaciones patronales y las Federaciones que agrupen a los organismos o entidades a que se refiere este apartado 12º.

La exención no alcanzará a las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas para terceros o mediante contraprestación distinta de las cotizaciones fijadas en sus estatutos.

.."

Aclarar que respecto a la definición de centros docentes, debe entenderse que las referencias que en el artículo 11.1.9º del Real Decreto 2538/1994, se hacen a Ley Orgánica 11/1983 de 25 de agosto, de Reforma Universitaria y a la Ley Orgánica 8/1985, de 3 de julio, reguladora del Derecho a la Educación, deben entenderse hechas a las Leyes Orgánicas 6/2001, de

21 de diciembre, de Universidades y 10/2002, de 23 de diciembre, de Calidad de la Educación (Título V), con el requisito de que los mencionados centros docentes se encuentren registrados en el Registro Especial de Centros Docentes de la Comunidad Autónoma de Canarias.

En resumen, es criterio vinculante de este Centro Directivo que la asociación consultante tiene carácter empresarial o profesional, ya que se constituye para realizar actividades económicas que se materializan principalmente en prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en beneficio de sus miembros o de terceros, siendo la contraprestación de tales prestaciones de servicios las cuotas periódicas pagadas por éstos y demás ingresos recibidos por su actividad.

En relación a la posible aplicación de las distintas exenciones del IGIC enumeradas en el artículo 10 de la Ley 20/1991 en las operaciones sujetas al IGIC realizadas por la asociación consultante en el desempeño de su actividad, no será de aplicación la prevista en el artículo 10.1.9) en tanto que el consultante no tiene la consideración de centro docente, sin perjuicio de que, de realizar prestaciones de servicio de enseñanza que versen sobre materias incluidas en los planes de estudio de cualesquiera de los niveles y grados del sistema educativo, las mismas estarán exentas del IGIC en aplicación de la exención prevista en el artículo 10.1.10) de la Ley 20/1991.

Pudiera ser de aplicación la exención establecida en el artículo 10.1.6) de la Ley 20/1991, siempre y cuando se cumplan los requisitos previstos en el citado artículo.

Por último, también pudiera ser de aplicación la exención prevista en el artículo 10.1.12) de la Ley 20/1991, en la medida en que la asociación consultante no tenga finalidad lucrativa y su actividad se circunscriba a las finalidades establecidas en dicho apartado, exclusivamente respecto a aquellas prestaciones de servicio y entregas de bienes accesorias realizadas para sus asociados y cuya contraprestación resulte ser las cotizaciones fijadas en sus estatutos.

Lo que, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance vinculante previsto en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, le comunico para su conocimiento y demás efectos, advirtiendo que la presente consulta no tendrá tales efectos vinculantes respecto al objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad a su presentación.

Las Palmas de Gran Canaria, 29 de mayo de 2007
EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván

ERROR: syntaxerror
OFFENDING COMMAND: --nostringval--

STACK:

/Title
()
/Subject
(D:20070506150219)
/ModDate
()
/Keywords
(PDFCreator Version 0.8.0)
/Creator
(D:20070506150219)
/CreationDate
(mguiAlf)
/Author
-mark-