Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1906 (20/09/18)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 50.Uno.9º Ley 4/2012 Art. 50.Uno.10º Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

La consultante es una asociación empresarial que desarrolla acciones formativas subvencionadas por el Servicio Canario de Empleo, dirigidas a personas desempleadas y ocupadas. Según manifiesta, toda la formación es para reciclaje profesional y versa sobre materias incluidas en distintos planes del sistema educativo estatal. La impartición de la formación se realiza, bien por personas físicas (trabajadores autónomos), una de las cuales está dada de alta en alguna de las tarifas de actividades empresariales o profesionales del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE), bien por un centro de formación homologado y debidamente autorizado por el SCE.

Consulta si los profesores y/o el centro deben repercutir IGIC en las facturas que le emiten por sus servicios o si, por el contrario, son aplicables a los mismos las exenciones del Impuesto reguladas en los apartados 9º y 10º del artículo 50.Uno de la Ley 4/2012, de 25 de junio, respectivamente.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- Están exentas de IGIC, al amparo de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.9º de la Ley 4/2012, las prestaciones de servicios de formación y reciclaje profesional realizadas por el centro de formación.

- Están exentas del Impuesto, en virtud del artículo 50.Uno.10º de la Ley 4/2012, las clases impartidas por el profesor que no está dado de alta en alguna de las tarifas de actividades empresariales o profesionales del IAE.

- Las clases que imparta el profesor que está dado de alta en un epígrafe de la sección primera (Actividades Empresariales) de las Tarifas del IAE no gozan de exención de IGIC, por lo que aquél deberá repercutir IGIC en las facturas que emita a la asociación consultante por dichas clases.

Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10
Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: (922) 47 51 00 / FAX (922) 92 23 81

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), este centro directivo 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 lo sucesivo, Ley 20/1991), en relación con el artículo 21.3. C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda, aprobado por el artículo único del Decreto 86/2016, de 11 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La consultante es una asociación empresarial que desarrolla acciones formativas subvencionadas por el Servicio Canario de Empleo, dirigidas a personas desempleadas y ocupadas. Según manifiesta, toda la formación es para reciclaje profesional y versa sobre materias incluidas en distintos planes del sistema educativo estatal. La impartición de la formación se realiza, bien por personas físicas (trabajadores autónomos), una de las cuales está dada de alta en alguna de las tarifas de actividades empresariales o profesionales del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE), bien por un centro de formación homologado y debidamente autorizado por el SCE.

Consulta si los profesores y/o el centro deben repercutir IGIC en las facturas que le emiten por sus servicios o si, por el contrario, son aplicables a los mismos las exenciones del Impuesto reguladas en los apartados 9º y 10º del artículo 50.Uno de la Ley 4/2012, de 25 de junio, respectivamente.

SEGUNDO.- El artículo 50.Uno de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), en sus apartados 9º y 10º, dispone:

"Uno.- Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario las siguientes operaciones:

(...)

9º Las prestaciones de servicios de educación de la infancia y de la juventud, la guarda y custodia de niños, incluida la atención de 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 postgrado, 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 Madres y Padres de Alumnos vinculadas a los centros docentes.

b) Las efectuadas por escuelas de conductores de vehículos.

c) Las entregas de bienes efectuadas a título oneroso.

10º. 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 Impuesto sobre Actividades Económicas."

La cuestión es si dichas exenciones son aplicables a alguna/s de las modalidades de impartición de la formación subvencionada que se describen en el escrito de consulta, es decir, a las clases impartidas por profesores autónomos contratados por la asociación consultante y/o a las acciones desarrolladas por el centro o entidad de formación.

Siguiendo la sistemática del precepto transcrito, comenzaremos analizando el supuesto en que las actividades formativas se realizan por un centro de formación, a fin de determinar si resulta amparado por la exención prevista en el artículo 50.Uno.9º de la Ley 4/2012.

Del primer párrafo de dicho número 9º se desprende que la aplicación efectiva del beneficio fiscal está condicionada al cumplimiento de dos requisitos, que podemos calificar del modo siguiente:

a) Requisito objetivo: debe tratarse de prestaciones de servicios de educación de la infancia y de la juventud, la guarda y custodia de niños, la enseñanza escolar, universitaria y de postgrado, la enseñanza de idiomas y la formación y reciclaje profesional.

b) Requisito subjetivo: los servicios que constituyen el requisito objetivo deben ser prestados por entidades de Derecho público o por entidades privadas autorizadas para el ejercicio de dichos servicios.

En lo que respecta al requisito de carácter objetivo, se señala expresamente en el escrito de consulta que la formación que se imparte está destinada en todo caso al reciclaje profesional de los alumnos, con lo que cabe en el ámbito de la exención que nos ocupa.

En cuanto al requisito subjetivo, debemos dilucidar si el centro de formación al que alude la asociación consultante entra dentro de la categoría de "entidades privadas autorizadas" para el ejercicio de las actividades de educación, enseñanza, formación, etc. Según ha manifestado reiteradamente este centro directivo, por empresas educativas autorizadas hay que entender aquellas que, no teniendo la condición de centro docente en los términos que prevén las Leyes Orgánicas 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades y 2/2006, de 3 de mayo, de Educación, cuentan con autorización para el ejercicio de alguna de las actividades mencionadas en el primer párrafo del apartado 9 del artículo 50.Uno de la Ley 4/2012. Esta autorización, que ha de ser concedida por acto administrativo o resultar de una disposición de carácter general, puede ser referida a la propia empresa o a un curso o cursos en particular. Dado que en el escrito de consulta se afirma que el centro de formación "se

encuentra homologado y autorizado por el SCE para impartir la formación", entendemos cumplido también el requisito subjetivo de la exención.

De acuerdo con lo anterior, los servicios de formación y reciclaje profesional que presta la entidad o centro de formación están exentos de IGIC, en virtud de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.9º de la Ley 4/2012, por lo que éste no debe repercutir el Impuesto en las facturas que emite por dichos servicios a la asociación consultante.

Procede a continuación analizar si la exención regulada en el número 10º del artículo 50.Uno de la repetida Ley 4/2012 es aplicable a las clases impartidas por los profesores autónomos contratados por la consultante.

La aplicación de esta exención está condicionada a la concurrencia de los siguientes requisitos:

a) Que las clases sean impartidas por personas físicas.

b) Que las materias sobre las que versen las clases estén incluidas en los planes de estudios de cualquiera de los niveles y grados del sistema educativo.

c) Que para la impartición de las clases no sea necesario darse de alta en las tarifas de actividades empresariales o artísticas del IAE.

En lo que se refiere a este último requisito, conviene hacer mención a la Resolución de 16 de febrero de 1993 de la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales, en la que se afirma lo siguiente:

> *"… desde la óptica del I.A.E. es profesional de la enseñanza … quien, actuando por cuenta propia (artículo 80.1 de la Ley 39/1988), desarrolle personalmente la actividad de que se trate…, sin embargo, … se estará ante un empresario, a efectos del impuesto, cuando la actividad de enseñanza se ejerza no como una manifestación de la capacidad personal, sino como consecuencia de la puesta al servicio de la actividad de una organización empresarial, desvinculada formalmente de la personalidad profesional intrínseca del profesor o enseñante.*
>
> *Así, si el sujeto pasivo realiza él directa y personalmente la actividad de enseñanza, se está ante una situación de profesionalidad a efectos del Impuesto. Si, por el contrario, tal actividad se ejerce en el seno de una organización, tal y como una academia, centro de estudios, etc., tal elemento de profesionalidad, vinculada a la personalidad individual del enseñante, habrá desaparecido para dar paso a una clara situación empresarial".*

De acuerdo con esto, cumple en particular con este requisito quien para ejercer la actividad deba matricularse en un epígrafe correspondiente a la sección segunda (Actividades profesionales) de las tarifas del Impuesto.

Según se manifiesta en el escrito de consulta, las clases impartidas por los profesores autónomos (personas físicas) versan sobre materias incluidas en los planes de estudio del sistema educativo, por lo que podemos entender cumplidos los dos primeros requisitos de la presente exención. Ahora bien, se indica que uno de los docentes está dado de alta en alguna de las tarifas de actividades empresariales o artísticas del IAE, en este caso, las clases no se

entenderán prestadas a título particular y, por lo tanto, no hay lugar a la aplicación del beneficio fiscal.

En conclusión, la exención de IGIC prevista en el artículo 50.Uno.10º de la Ley 4/2012 será aplicable a los servicios (clases) que preste aquella persona física contratada por la asociación consultante como trabajador autónomo, que esté dada de alta en el epígrafe "824. Profesores de formación y perfeccionamiento profesional" del IAE. Por el contrario, el profesor dado de alta a un epígrafe de la sección primera (Actividades Empresariales) de las Tarifas del Impuesto, deberá repercutir IGIC en las facturas que emita a la asociación consultante por sus servicios.

Por último, es preciso aclarar que el requisito de que las clases se den a título particular no implica necesariamente que deba existir una relación contractual directa entre los destinatarios de éstas y el docente que las imparta. Es más, frecuentemente tal relación suele entablarse con personas distintas de dichos destinatarios, como los padres de los alumnos o estudiantes o, como en el caso objeto de consulta, donde el destinatario del servicio prestado por la persona física docente no es el alumno desemplado u ocupado sino la entidad consultante. Tampoco es óbice para la aplicación de la exención el hecho de que las clases sean impartidas a varias personas.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que:

- Están exentas de IGIC, al amparo de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.9º de la Ley 4/2012, las prestaciones de servicios de formación y reciclaje profesional realizadas por el centro de formación.
- Están exentas del Impuesto, en virtud del artículo 50.Uno.10º de la Ley 4/2012, las clases impartidas por el profesor que no está dado de alta en alguna de las tarifas de actividades empresariales o profesionales del IAE.
- Las clases que imparta el profesor que está dado de alta en un epígrafe de la sección primera (Actividades Empresariales) de las Tarifas del IAE no gozan de exención de IGIC, por lo que aquél deberá repercutir IGIC en las facturas que emita a la asociación consultante por dichas clases.

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Santa Cruz de Tenerife, 20 de septiembre de 2018

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Javier Armas González