Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Art. 10.1.9) y 10.1.10) Ley 20/1991 Art. 11.1.9) RD. 2538/1994

CUESTIÓN PLANTEADA:

La asociación consultante manifiesta la duda en cuanto a la exención del IGIC prevista en el artículo 10.1.9) de la Ley 20/1991 (relativa a la educación) comprende la explotación del negocio de las autoescuelas de conducir, prestando todos los servicios inherentes a la enseñanza de las personas que deseen obtener el permiso de conducir. Además, y en comparación con el régimen del IVA, la obtención de permisos de conducción de tipo profesional (BTP-C-D-E) se encuentran exentos, por lo que se consulta si este tipo de permisos profesionales gozan del mismo tratamiento en el régimen del IGIC.

CONTESTACIÓN VINCULANTE:

No son de aplicación las exenciones previstas en los apartados 9) y 10), número 1, del artículo 10 de la Ley 20/1991 a las prestaciones de servicio de enseñanza, impartidas por autoescuelas, necesarias para la formación y adiestramiento de los aspirantes a la obtención de alguno de los permisos de conducción de vehículos previstos en el Código de la Circulación, incluidos los de tipo profesional, al no tener la consideración dichos sujetos pasivos de centro docente ni tratarse de enseñanzas incluidas en los planes de estudio de cualesquiera de los niveles y grados del sistema educativo

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 consultante manifiesta la duda en cuanto a si la exención del IGIC prevista en el artículo 10.1.9) de la Ley 20/1991 (relativa a la educación) comprende la explotación del negocio de las autoescuelas de conducir, prestando todos los servicios inherentes a la enseñanza de las personas que deseen obtener el permiso de conducir. Además, y en comparación con el régimen del IVA, la obtención de permisos de conducción de tipo profesional (BTP-C-D-E) se encuentran exentos, por lo que se consulta si este tipo de permisos profesionales gozan del mismo tratamiento en el régimen del IGIC.

SEGUNDO.- El artículo 10, número 1, de la Ley 20/1991 enumera una serie de exenciones del IGIC en operaciones interiores, entre ellas las siguientes:

"1. Están exentas de este Impuesto.

(…)

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.

…"

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, apartado 9), 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.

...”

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.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 60, número 2, del Texto Articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, aprobado por el Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, la enseñanza de los conocimientos y técnicas de la conducción de vehículos a motor y ciclomotores se ejercerán por Centros oficiales o privados de acuerdo con lo que reglamentariamente se autorice, Centros que necesitarán de autorización previa para desarrollar su actividad.

El artículo 5, letra c), del citado Texto Articulado establece que corresponde al Ministerio del Interior, sin perjuicio de las competencias que tengan atribuidas las Comunidades Autónomas, conceder las autorizaciones de apertura y funcionamiento de centros de formación de conductores con los requisitos y condiciones que reglamentariamente se determinen.

El Real Decreto 1735/1984, de 30 de agosto (Boletín Oficial del Estado de 3 de octubre), aprobó el Reglamento de las Escuelas Particulares de Conductores de Vehículos a Motor.

Según establece el artículo 2 del citado Reglamento, "*las Escuelas de Conductores son Centros facultados para impartir de forma profesional las enseñanzas necesarias para la formación y adiestramiento de los aspirantes a la obtención de alguno de los permisos de conducción previstos en el Código de la Circulación, sin perjuicio de que puedan realizar, además, otras actividades como el perfeccionamiento de los conductores en posesión de tal permiso"*. El artículo 18 del mismo Reglamento dispone que las Escuelas de Conductores programarán las enseñanzas ajustándose a las normas contenidas en el propio Reglamento y a las directrices emanadas al efecto por la Dirección General de Tráfico.

El artículo 14 del referido Reglamento dispone:

a) que las autorizaciones de apertura y funcionamiento de las Escuelas de Conductores serán concedidas por las Jefaturas de Tráfico correspondientes.

b) que la autorización de funcionamiento faculta a la Escuela para:

- desarrollar su actividad de preparación para la obtención de permisos de conducción.

- presentar a los alumnos a realizar las pruebas de aptitud en el centro de exámenes que determine la Jefatura de Tráfico.

El artículo 20 del reiteradamente citado Reglamento dispone que el director de la Escuela de Conductores y el profesor que haya impartido las enseñanzas de conducción certificarán conjuntamente por cada uno de sus alumnos que, a su juicio, éste ha recibido las enseñanzas

necesarias para obtener el permiso de conducción, requisito sin el cual no podrá ser admitido a examen. No obstante, el mismo precepto señala que si un alumno insistiere en ser presentado a examen sin haber obtenido la citada certificación, el director de la Escuela lo hará constar expresamente, resolviendo en cada caso la Jefatura Provincial de Tráfico según proceda.

El apartado 1 del artículo 5 del Reglamento General de Conductores, al regular las distintas clases de autorizaciones administrativas para conducir, establece lo siguiente:

"*1. Los permisos de conducción expedidos por las Jefaturas Provinciales de Tráfico, con expresión de las categorías de vehículos a cuya conducción autorizan, serán de las siguientes clases:*

A1: motocicletas ligeras sin sidecar con una cilindrada máxima de 125 centímetros cúbicos, una potencia máxima de 11 kilovatios (KW) y una relación potencia/peso no superior a 0,11 kilovatios/kilogramos (KW/Kg).

A: motocicletas, con o sin sidecar.

Triciclos y cuadriciclos de motor.

B: Automóviles cuya masa máxima autorizada no exceda de 3.500 kilogramos y cuyo número de asientos, incluido el del conductor, no exceda de nueve.

Dichos automóviles podrán llevar enganchado un remolque cuya masa máxima autorizada no exceda de 750 kilogramos.

Conjunto de vehículos acoplados compuestos por un vehículo automóvil de los que autoriza a conducir el permiso de la clase B y un remolque, siempre que la masa máxima autorizada del conjunto no exceda de 3.500 kilogramos y la masa máxima autorizada del remolque no exceda de la masa en vacío del vehículo tractor.

B+E: conjuntos de vehículos acoplados compuestos por un vehículo automóvil de los que autoriza a conducir el permiso de la clase B y un remolque cuya masa máxima autorizada exceda de 750 kilogramos, siempre que el conjunto no pueda ser conducido con un permiso de la clase B.

C1: automóviles cuya masa máxima autorizada exceda de 3.500 kilogramos y no sobrepase los 7.500 kilogramos y cuyo número de asientos, incluido el del conductor, no exceda de nueve. Dichos automóviles podrán llevar enganchado un remolque cuya masa máxima autorizada no exceda de 750 kilogramos.

C1+ E: conjunto de vehículos acoplados compuestos por un vehículo automóvil de los que autoriza a conducir el permiso de la clase C1 y un remolque cuya masa máxima autorizada exceda de 750 kilogramos, siempre que la masa máxima autorizada del conjunto así formado no exceda de 12.000 kilogramos y que la masa máxima autorizada del remolque no sea superior a la masa en vacío del vehículo tractor.

C: automóviles cuya masa máxima autorizada exceda de 3.500 kilogramos y cuyo número de asientos, incluido el del conductos, no exceda de nueve.

Dichos automóviles podrán llevar enganchado un remolque cuya masa máxima autorizada no exceda de 750 kilogramos.

C+E: conjuntos de vehículos acoplados compuestos por un vehículo automóvil de los que autoriza a conducir el permiso de la clase C y un remolque cuya masa máxima autorizada exceda de 750 kilogramos.

D1: automóviles destinados al transporte de personas cuyo número de asientos, incluido el del conductor, sea superior a nueve y no exceda de diecisiete.

Dichos automóviles podrán llevar enganchado un remolque cuya masa máxima autorizada no exceda de 750 kilogramos.

D1+E: conjuntos de vehículos acoplados compuestos por un vehículo automóvil de los que autoriza a conducir el permiso de la clase D1 y un remolque cuya masa máxima autorizada exceda de 750 kilogramos siempre que:

Por una parte, la masa máxima autorizada del conjunto así formado no exceda de 12.000 kilogramos y la masa máxima autorizada del remolque no sea superior a la masa en vacío del vehículo tractor.

Por otra parte, que el remolque no se utilice para el transporte de personas.

D: automóviles destinados al transporte de personas cuyo número de asientos, incluido el del conductor, sea superior a nueve. Dicho automóviles podrán llevar enganchado un remolque cuya masa máxima autorizada no exceda de 750 kilogramos.

D+ E: conjuntos de vehículos acoplados compuestos por un vehículo automóvil de los que autoriza a conducir el permiso de la clase D y un remolque cuya masa máxima autorizada exceda de 750 kilogramos".

El artículo 11, apartado 1, del mismo Reglamento, establece lo siguiente:

"*1. La licencia de conducción, teniendo en cuenta los vehículos a cuya conducción autoriza será de las siguientes clases:*

a) Para conducir ciclomotores.

b) Para conducir vehículos para personas de movilidad reducida (coches de minusválidos).

c) Para conducir vehículos especiales agrícolas autopropulsados y conjuntos de los mismos cuya masa o dimensiones máximas autorizadas no excedan de los límites establecidos para los vehículos ordinarios".

El Título II del Reglamento General de Conductores regula las pruebas de control de conocimientos, aptitudes y comportamientos que deben ser superadas para la obtención de las distintas autorizaciones para la conducción de vehículos, señalando detalladamente cuales son los conocimientos, aptitudes y comportamientos que, a través de dichas pruebas, debe demostrar que posee el aspirante a la correspondiente autorización y que, asimismo, deben haberle sido impartidos en la Escuela de Conductores a la que haya asistido.

De conformidad con la normativa del IGIC citada al principio del presente apartado, la aplicación de la exención prevista en el artículo 10.1.9) de la Ley 20/1991 requiere la concurrencia simultánea de dos requisitos, el primero de ellos, de carácter subjetivo, consistiendo en que el sujeto pasivo deberá tener la consideración administrativa de centro docente, entendiéndose como tales los definidos en el artículo 11.1.9) del Real Decreto 2538/1994, y el

segundo, que se trate de prestaciones de servicio de enseñanza, si bien se admiten ciertos servicios accesorios.

Paralelamente a dicha exención, el apartado 10) del artículo 10, número 1, de la Ley 20/1991 establece la exención de 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. Este segundo supuesto de exención se incorpora un requisito más restrictivo respecto al anterior en la medida en que, dado que ya en el texto de la exención para las clases a título particular no existe un elemento subjetivo que delimite la exención - como es la calificación del sujeto pasivo como centro docente que se menciona en el párrafo anterior – , su aplicación exige que se trate no sólo de prestaciones de servicio de enseñanza, sino que se añade que dichas enseñanzas deban versar sobre "*materias incluidas en los planes de estudio de cualesquiera de los niveles y grados del sistema educativo*". Se entiende que tal restricción no es necesaria en la exención prevista para los centros educativos en la medida en que, por su propia naturaleza, su función es precisamente impartir enseñanzas propias del sistema educativo.

En el supuesto concreto de las autoescuelas, las mismas no tienen la consideración de centros docentes conforme disponen 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), por lo que, sin más consideraciones, no les será aplicable la exención del IGIC prevista en el artículo 10.1.9) de la Ley 20/1991.

Respecto a la exención del IGIC destinada a las clases a título particular a que se refiere el artículo 10.1.10) de la Ley 20/1991, las autoescuelas se encuentran facultadas por su normativa específica "*para impartir de forma profesional las enseñanzas necesarias para la formación y adiestramiento de los aspirantes a la obtención de alguno de los permisos de conducción previstos en el Código de la Circulación, sin perjuicio de que puedan realizar, además, otras actividades como el perfeccionamiento de los conductores en posesión de tal permiso"*, pero dichas prestaciones de servicios de enseñanza son ajenas a las previstas para la aplicación de la exención del IGIC, que deberán versar sobre materias incluidas en los planes de estudio de cualesquiera de los niveles y grados del sistema educativo, conclusión que se hace extensiva a todas las actividades de enseñanza necesarias para la obtención de permisos de circulación, cualquiera que sea la categoría de vehículos que autorice su conducción.

En resumen, es criterio vinculante de este Centro Directivo que no son de aplicación las exenciones previstas en los apartados 9) y 10), número 1, del artículo 10 de la Ley 20/1991 a las prestaciones de servicio de enseñanza, impartidas por autoescuelas, necesarias para la formación y adiestramiento de los aspirantes a la obtención de alguno de los permisos de conducción de vehículos previstos en el Código de la Circulación, incluidos los de tipo profesional, al no tener la consideración dichos sujetos pasivos de centro docente ni tratarse de enseñanzas incluidas en los planes de estudio de cualesquiera de los niveles y grados del sistema educativo.

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, 7 de junio de 2007

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván