Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

CONSULTA TRIBUTOS REF

CONSULTA NÚM. 1477 (15/03/2012)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 9.9º Ley 20/1991 Art. 10.1.2)Ley 20/1991 Art. 10.1.3)Ley 20/1991 Art. 10.1.8)Ley 20/1991 Art. 10.1.9) Ley 20/1991 Art. 10.1.10) Ley 20/1991 Art. 10.1.31º Ley 20/1991 Art. 11.1.3º RD. 2538/1994 Art. 11.1.9º RD. 2538/1994

CUESTIÓN PLANTEADA

El Ayuntamiento consultante, a través del Área de Bienestar Social y Calidad de Vida, presta a los vecinos del municipio, de forma indirecta, mediante contrato administrativo, los siguientes servicios:

1º Servicio de Ayuda a Domicilio.

Objeto del Servicio: La Ayuda a Domicilio es una prestación de carácter complementario y transitorio realizada preferentemente en el domicilio personal o familiar, que proporciona, mediante personal cualificado y supervisado, una serie de atenciones preventivas, formativas, asistenciales y rehabilitadoras a individuos y familias con dificultades para permanecer en su medio natural.

Precio Público: Establecido por el Pleno de la Corporación y publicado en el Boletín Oficial de la Provincia núm. 186/2004, de 31 de diciembre.

2º. Servicio de prevención, control y seguimiento del absentismo escolar en el Municipio.

El objeto es la prestación del Servicio de Prevención, Control y Seguimiento del Absentismo Escolar en el Municipio, integrado por un conjunto de actividades educativas y psicosociales que ayuden a prevenir y controlar el absentismo escolar del alumnado residente en el término municipal escolarizado o en edad de escolarización en la Educación Primaria y Secundaria Obligatoria, así como, y con carácter preventivo, en la Educación Infantil.

Precio público: No tiene. Gratuito.

3º. Suministro de catering a las Escuelas Infantiles.

El objeto del contrato es el suministro y distribución del almuerzo a los menores en los comedores de diversas Escuelas Infantiles Municipales, con el fin de garantizar una alimentación sana y equilibrada a los menores inscritos en las referidas escuelas infantiles.

Precio público: No tiene. Gratuito

4. Escuelas infantiles.

El objeto del presente contrato es la gestión y explotación de los servicios de educación infantil a la primera infancia (de 4 meses a 3 años) en las Escuelas Infantiles Municipales.

Precio público: No tiene, en trámite de aprobación.

C./ Profesor Agustín Millares Carló, 22
5ª planta – Edf. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tfno.: 928 117 365 – Fax.: 928 455 684

Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tfno.: 922 476 606 - Fax.: 922 476 673

5. Servicios de Día a Menores.

El objeto del presente pliego será la regulación de las condiciones técnicas para la prestación de los Servicios de Día Municipales, como apoyo a las unidades familiares residentes en el municipio, que por diversas circunstancias necesitan ser auxiliadas en sus tareas parentales/maternales con los menores que se encuentren bajo su guarda y custodia

Precio Público: No tiene. Gratuito

6. Centro de Día de Mayores.

Unidad de Estancia Diurna para Personas Mayores del municipio válidas y que padezcan carencias, tanto en su situación psicofísica como en la social, con el fin de mejorar o mantener su nivel de autonomía personal mientras permanecen en su entorno y ambiente familiar.

Precio Público: No tiene, en trámite de aprobación

A continuación el consultante reproduce el contenido del artículo 10, apartado 8 de la Ley 20/1991, tras lo cual se consulta si los servicios mencionados con anterioridad están exentos del Impuesto General Indirecto de Canarias.

Se adjuntan copias de los contratos administrativos correspondientes a los distintos servicios sociales prestados por el Ayuntamiento.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

1º Se encuentran sujetos y no exentos de IGIC los servicios de ayuda a domicilio, prestados por gestión indirecta, adjudicados por el Ayuntamiento consultante, en virtud de un contrato administrativo entre una sociedad mercantil adjudicataria y el propio Ayuntamiento consultante.

No obstante, si en el desarrollo de la ayuda a domicilio se prestan servicios de carácter médico o sanitario, es decir, que reúnan los requisitos objetivo (servicios médicos o sanitarios) y subjetivo (prestados por profesionales médicos o sanitarios), exclusivamente dichos servicios estarán exentos en virtud del artículo 10.1.3) de la Ley 20/1991.

El precio público satisfecho al Ayuntamiento por los beneficiarios del servicio se encuentra sujeto y exento de IGIC en aplicación del artículo 10.1.31) de la Ley 20/1991.

2º Se encuentran sujetos y no exentos de IGIC los servicios de prevención, control y seguimiento del absentismo escolar en el Municipio, prestados por gestión indirecta, adjudicados por el Ayuntamiento consultante, en virtud de un contrato administrativo entre una sociedad mercantil adjudicataria y el propio Ayuntamiento consultante.

3º Se encuentra sujeto y no exento de IGIC el suministro de catering a las Escuelas infantiles.

4º Se encuentran exentas de IGIC las prestaciones de servicio de educación infantil que realiza la sociedad adjudicataria, realizado por gestión indirecta, adjudicados por el Ayuntamiento consultante, en virtud de un contrato administrativo entre una sociedad mercantil adjudicataria y el propio Ayuntamiento consultante, consistente en la gestión y explotación de los servicios de educación infantil a la primera infancia (de 4 meses a 3 años) en las Escuelas Infantiles Municipales, si bien la exención no se extiende la exención a los servicios de alimentación, alojamiento o transporte accesorios que preste el sujeto pasivo.

El precio público satisfecho al Ayuntamiento por los beneficiarios del servicio se encuentra sujeto y exento de IGIC en aplicación del artículo 10.1.31) de la Ley 20/1991.

5º Se encuentran sujetos y no exentos de IGIC los Servicios de Día a Menores, prestados por

gestión indirecta, adjudicados por el Ayuntamiento consultante, en virtud de un contrato administrativo entre una sociedad mercantil adjudicataria y el propio Ayuntamiento consultante.

6º Se encuentran sujetos y no exentos de IGIC las prestaciones de servicio correspondientes a la gestión de un Centro de Día, prestados por gestión indirecta, adjudicados por el Ayuntamiento consultante, en virtud de un contrato administrativo entre una sociedad mercantil adjudicataria y el propio Ayuntamiento consultante.

No obstante, si en el desarrollo de la gestión del Centro de Día se prestan servicios de carácter médico o sanitario, es decir, que reúnan los requisitos objetivo (servicios médicos o sanitarios) y subjetivo (prestados por profesionales médicos o sanitarios), exclusivamente dichos servicios estarán exentos en virtud del artículo 10.1.3) de la Ley 20/1991.

De existir un precio público a satisfacer al Ayuntamiento por los beneficiarios del servicio, el mismo se encontraría sujeto y exento de IGIC en aplicación del artículo 10.1.31) de la Ley 20/1991.

Vistos escrito presentado por escrito en el que formula consulta tributaria acerca del Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, 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), el artículo 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con el artículo 23.2.t) del Decreto 12/2004, de 10 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- El Ayuntamiento consultante, a través del Área de Bienestar Social y Calidad de Vida, presta a los vecinos del municipio, de forma indirecta, mediante contrato administrativo, los siguientes servicios:

1º Servicio de Ayuda a Domicilio.

Objeto del Servicio: La Ayuda a Domicilio es una prestación de carácter complementario y transitorio realizada preferentemente en el domicilio personal o familiar, que proporciona, mediante personal cualificado y supervisado, una serie de atenciones preventivas, formativas, asistenciales y rehabilitadoras a individuos y familias con dificultades para permanecer en su medio natural.

Precio Público: Establecido por el Pleno de la Corporación y publicado en el Boletín Oficial de la Provincia núm. 186/2004, de 31 de diciembre.

2º. Servicio de prevención, control y seguimiento del absentismo escolar en el Municipio.

El objeto es la prestación del Servicio de Prevención, Control y Seguimiento del Absentismo Escolar en el Municipio, integrado por un conjunto de actividades educativas y psicosociales que ayuden a prevenir y controlar el absentismo escolar del alumnado residente en el término municipal escolarizado o en edad de escolarización en la Educación Primaria y Secundaria Obligatoria, así como, y con carácter preventivo, en la Educación Infantil.

Precio público: No tiene. Gratuito.

3º. Suministro de catering a las Escuelas Infantiles.

El objeto del contrato es el suministro y distribución del almuerzo a los menores en los comedores de diversas Escuelas Infantiles Municipales, con el fin de garantizar una alimentación sana y equilibrada a los menores inscritos en las referidas escuelas infantiles.

Precio público: No tiene. Gratuito

4. Escuelas infantiles.

El objeto del presente contrato es la gestión y explotación de los servicios de educación infantil a la primera infancia (de 4 meses a 3 años) en las Escuelas Infantiles Municipales.

Precio público: No tiene, en trámite de aprobación.

5. Servicios de Día a Menores.

El objeto del presente pliego será la regulación de las condiciones técnicas para la prestación de los Servicios de Día Municipales, como apoyo a las unidades familiares residentes en el municipio, que por diversas circunstancias necesitan ser auxiliadas en sus tareas parentales/maternales con los menores que se encuentren bajo su guarda y custodia

Precio Público: No tiene. Gratuito

6. Centro de Día de Mayores.

Unidad de Estancia Diurna para Personas Mayores del municipio válidas y que padezcan carencias, tanto en su situación psicofísica como en la social, con el fin de mejorar o mantener su nivel de autonomía personal mientras permanecen en su entorno y ambiente familiar.

Precio Público: No tiene, en trámite de aprobación

A continuación el consultante reproduce el contenido del artículo 10, apartado 8 de la Ley 20/1991, tras lo cual se consulta si los servicios mencionados con anterioridad están exentos del Impuesto General Indirecto de Canarias.

Se adjuntan copias de los contratos administrativos correspondientes a los distintos servicios sociales prestados por el Ayuntamiento.

SEGUNDO.- El artículo 9.9º de la Ley 20/1991 establece:

"*No están sujetas al Impuesto: (...)*

9º Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas directamente por los entes públicos sin contraprestación o mediante prestación patrimonial de carácter público.

Los supuestos de no sujeción a que se refiere este número no se aplicarán cuando los referidos entes actúen por medio de empresa pública, privada, mixta o, en general, de empresas mercantiles."

Este Centro Directivo, en consulta tributaria vinculante número 1390, de fecha 30 de marzo de 2011, se ha pronunciado en relación a diversas prestaciones de servicios públicos realizados por una sociedad mercantil, empresa pública cuyo capital se encuentra íntegramente suscrito por un Ayuntamiento canario, de cuyo contenido se extraen los siguientes textos:

"No es posible examinar aquí con detenimiento el hecho imponible del IGIC por operaciones interiores. Nos conformamos con señalar que la realización del hecho imponible del IGIC exige fundamentalmente que se den dos condiciones: en primer lugar, que la operación constituya una entrega de bien o una prestación de servicio; y en segundo lugar, que la operación la realice un empresario o profesional.

En el presente caso, no cabe hablar, a juicio de esta Dirección General, de entregas de bienes o de prestaciones de servicios al ayuntamiento por parte de la sociedad mercantil, dado que, en todos estos supuestos, la sociedad mercantil actúa como mero órgano técnico-jurídico del Ayuntamiento que está integrado en la propia estructura del ente público territorial. De ahí que la operación no pueda calificarse como entrega de bienes o prestación de servicio, pues nos encontramos ante unas operaciones internas entre el Ayuntamiento y la sociedad que difícilmente puede entenderse como empresariales o profesionales, ya que la sociedad municipal es un órgano técnico del Ayuntamiento.

…"

También se define en la citada consulta tributaria vinculante el concepto de órgano técnico-jurídico de una entidad local:

"…ya que las actividades de esta sociedad quedan fuera del concepto de hecho imponible definido en el artículo 4.1 de la Ley 20/1991, siempre que se den, como dijo la consulta 1313 de esta Dirección, de 19 de octubre de 2009, estas cinco condiciones:

- Que el capital de la sociedad esté suscrito totalmente por el ente territorial.

- Que la toma de decisión esté controlada por el ente territorial titular del capital social.

- Que los servicios públicos los preste mediante la forma de gestión directa, conforme a lo establecido en el artículo 85.2 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local.

- Que el destinatario exclusivo de sus servicios sea el propio ente territorial titular de su capital social.

- Y, por último, que su financiación sea exclusivamente a través de la correspondiente consignación en los Presupuestos Generales del ente territorial titular de su capital social. (…)"

Pues bien, del examen de las copias de los distintos contratos administrativos que se adjuntan al escrito de consulta se concluye que ninguna de las sociedades mercantiles adjudicatarias de los mismos son sociedades públicas (*el capital de la sociedad esté suscrito totalmente por el ente territorial),* los servicios prestados no se prestan mediante gestión directa, algunos se financian mediante precio público, es decir, se incumplen varios de los requisitos mencionados con anterioridad para su consideración de órgano técnico-jurídico del Ayuntamiento consultante. En consecuencia, es posible apreciar que todos los contratos administrativos contemplados en el escrito de consulta dan lugar a entregas de bienes y prestaciones de servicio sujetas al Impuesto, quedando por resolver su posible exención.

A continuación hace referencia el consultante a la exención del IGIC establecida en el artículo 10.1.8º de la Ley 20/1991, lo que permite nuevamente hacer referencia a doctrina

emitida por esta Dirección General de Tributos, en concreto, en consulta tributaria vinculante número 1394, de fecha 2 de mayo de 2001, consulta cuyo criterio vinculante presenta el siguiente tenor literal:

> *"... una sociedad mercantil puede tener, a efectos del IGIC, la consideración de entidad o establecimiento privado de carácter social siempre que cumpla estos requisitos:*
>
> *1º) Que en los estatutos conste expresamente que la sociedad no va a repartir el beneficio social y que el beneficio va a destinarse exclusivamente al desarrollo de operaciones sociales exentas.*
>
> *2º) Que en los estatutos conste también expresamente que los cargos de administradores o miembros del consejo de administración u órgano equivalente son gratuitos.*
>
> *3º) Que exista resolución expresa de reconocimiento del carácter social de la entidad por parte la Dirección General."*

En este caso, tampoco existen indicios para permita inferir que las sociedades mercantiles adjudicatarias de los distintos contratos públicos cumplan los requisitos citados con anterioridad para tener la consideración de establecimiento privado de carácter social, y evidentemente tampoco se trata de entidades de Derecho Público, por lo que, sin mayores consideraciones, es posible afirmar que no procede aplicar la exención del IGIC citada en el artículo 10.1.8º de la Ley 20/1991 en tanto en cuanto no se trata de los sujetos pasivos a que la misma se dirige.

No obstante, resulta pertinente traer a colación otras exenciones que sí podrían ser aplicables a las distintas prestaciones de servicio objeto de consulta.

1º Servicio de Ayuda a Domicilio

- Exención de carácter médico o sanitario:

El artículo 10.1.3) de la Ley 20/1991 establece la siguiente exención en el IGIC:

> *"3) La asistencia a personas físicas en el ejercicio de profesiones médicas y sanitarias definidas como tales por el ordenamiento jurídico, cualquiera que sea la persona a cuyo cargo se realice la prestación del servicio.*
>
> *Esta exención alcanza a la misma asistencia prestada por psicólogos, logopedas y ópticos, diplomados en centros oficiales o reconocidos por la Administración."*

El desarrollo reglamentario del citado artículo 10.1.3) de la Ley 20/1991, se encuentra en el artículo 11.1.3º del Real Decreto 2358/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo del Impuesto General Indirecto Canario, que establece lo siguiente:

> "*1. Están exentas de este Impuesto: (...)*

3º. La asistencia a personas físicas en el ejercicio de profesiones médicas y sanitarias definidas como tales por el ordenamiento jurídico, cualquiera que sea la persona a cuyo cargo se realice la prestación del servicio, incluso si se efectúa en establecimientos de hospitalización y asistencia sanitaria.

Esta exención alcanza a la misma asistencia prestada por psicólogos, logopedas y ópticos, diplomados en centros oficiales o reconocidos por la Administración.

La exención se extiende a las prestaciones de asistencia médica, quirúrgica y sanitaria relativas al diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades, incluso las de análisis clínicos y exploraciones radiológicas."

En consulta tributaria vinculante 1228, de fecha 29 de octubre de 2008, este Centro Directivo manifestó lo siguiente:

"*Estos preceptos condicionan la exención a dos requisitos:*

- Primero, a que los servicios sean prestados por un profesional médico o sanitario. A estos efectos, la Ley define expresamente quiénes tienen la condición de profesionales médicos o sanitarios: "los definidos como tales en el ordenamiento jurídico" y, además, precisa que la exención alcanza también a la asistencia prestada por los psicólogos, logopedas y ópticos diplomados en centros oficiales o reconocidos por la Administración.

- Y segundo, que los servicios de asistencia se presten a personas físicas y consistan en asistencia médica, quirúrgica o sanitaria relativas al diagnóstico, prevención o tratamiento de enfermedades en los términos indicados.

A tales efectos se considerarán servicios de:

a) Diagnóstico: los prestados con el fin de determinar la calificación o el carácter peculiar de una enfermedad o, en su caso, la ausencia de la misma.

b) Prevención: los prestados anticipadamente para evitar enfermedades o el riesgo de las mismas.

c) Tratamiento: servicios prestados para curar enfermedades.

Por el contrario, no se amparan bajo dicha exención del IGIC, entre otras, las prestaciones de servicio que, aunque sean realizadas por profesionales médicos o sanitarios, consistan en la realización de estudios o investigaciones científicas para laboratorios farmacológicos y, en general, los ensayos clínicos de medicamentos, los informes periciales o las que tengan una finalidad estética."

Dicho criterio ha sido reiterado en otras respuestas a consultas tributarias por este Centro Directivo. Si acaso añadir que en consulta tributaria vinculante número 1167, de fecha 30 de octubre de 2007, se añadía también la siguiente aclaración

"Las profesiones médicos o sanitarias deben ser prestadas por aquellas personas que ostenten los títulos o certificados equivalentes a que se refieren los artículos 2 y 3 de la Ley 44/2003, de 21 de noviembre, de ordenación de las profesiones sanitarias."

El consultante, entre los servicios objeto de consulta, menciona los correspondientes al Servicio de Ayuda a Domicilio, cuyo objeto es el siguiente:

"*La Ayuda a Domicilio es una prestación de carácter complementario y transitorio realizada preferentemente en el domicilio personal o familiar, que proporciona, mediante personal cualificado y supervisado, una serie de funciones preventivas, formativas, asistenciales y rehabilitadotas a individuos y familias con dificultades para permanecer en su medio habitual*."

Si bien no se especifica en el escrito ni en la documentación adjunta, este Centro Directivo presumirá que la Ayuda a Domicilio se dirige fundamentalmente a personas mayores, en cumplimiento de las competencias propias en acción social del Ayuntamiento consultante, y en virtud de lo previsto en el artículo 15 de la Ley 3/1996, de 11 de julio, de participación de las personas mayores y de la solidaridad entre generaciones, que contempla medidas de apoyo a la permanencia en el propio hogar de las personas mayores. Entre estas medidas, en especial, se menciona el refuerzo del sistema básico de prestación de ayuda a domicilio y teleasistencia a las personas mayores, mediante la colaboración entre organizaciones sociales y las distintas Administraciones públicas, en orden a la consecución del objetivo de envejecer en casa, sin perjuicio de que las conclusiones extraídas pueden extrapolarse al supuesto de personas con discapacidad o problemas de movilidad. Aclarar que las referencias legales en materia de atención sociosanitaria utilizadas para la elaboración de la presente respuesta a consulta tributaria vinculante no prejuzgan el origen o la fuente competencial del Ayuntamiento consultante en el ejercicio de sus competencias, limitándose a utilizar dicho marco normativo para una mejor interpretación de la norma tributaria.

De esta manera, en desarrollo de la citada Ley 3/1996, el Decreto 63/2000, de 25 de abril, por el que se regula la ordenación, autorización, registro, inspección y régimen de infracciones y sanciones de centros para personas mayores y sus normas de régimen interno, en su Anexo III contiene la siguiente referencia:

"C) Requisitos materiales y funcionales de los servicios sociosanitarios de atención ambulatoria en el domicilio.

Las prestaciones del servicio de atención sociosanitaria en el domicilio podrán incluir actuaciones profesionales consistentes en atención personal, tanto sanitaria como de apoyo para la realización de las actividades de la vida diaria, ayuda o realización de tareas de tipo doméstico, apoyo psicosocial y promoción de las relaciones con el entorno y orientación para la adaptación de la vivienda y/o uso de ayudas técnicas.

La cualificación del personal deberá ser acorde con la naturaleza de los diferentes tipos de prestación ofertada, y se deberá disponer de la correspondiente titulación académica o profesional que las funciones de dicho personal requieran.

Los objetivos de salud y de atención social deberán ser los mismos que se han recogido en los anexos destinados a centros residenciales y a los centros de día.

Para garantizar la atención integral, deberán emplearse las fórmulas de coordinación y articulación necesarias para armonizar el conjunto de acciones de tipo social y sanitario a prestar a cada usuario"

Dicho Decreto 63/2000, en su artículo 2, define una serie de conceptos, entre ellos los siguientes:

"- Servicios de atención social a las personas mayores. Aquellas prestaciones y acciones sistemáticas organizadas técnica y funcionalmente por cualquier entidad pública o privada, destinadas a procurar a sus usuarios o beneficiarios la mejora de sus condiciones de autonomía personal, normalización e integración social.

- Atención sociosanitaria. Aquella que comprende, entre otras, las siguientes actuaciones:

a) Asistencia sanitaria de baja complejidad técnica.

b) Tratamientos preventivos o rehabilitadotes permanentes.

c) Control y seguimiento médico periódico.

d) Cuidados de enfermería continuados.

e) Apoyo y asistencia técnica, en su caso, a las familias de las personas atendidas.

f) Adaptación y dotación de equipamientos especiales en el domicilio.

g) Entrenamiento en habilidades personales y sociales.

h) Lavandería y limpieza.

i) Manutención y alojamiento."

Como corolario de todo lo mencionado, puede concluirse que el servicio de ayuda domiciliaria puede configurarse como un servicio de atención social, o bien de atención sociosanitaria, según sus objetivos sean la atención social exclusivamente o bien también la salud del beneficiario. Dicho esto, y a falta de mayor información por parte del consultante, no sería de aplicación la exención de las prestaciones de carácter médico o sanitario a la ayuda a domicilio cuyo objeto sea la atención social al beneficiario.

No obstante, en la medida en que en el ejercicio de dicha prestación de servicios de ayuda a domicilio se presten servicios que reúnan los requisitos objetivo (servicios médicos o

sanitarios) y subjetivo (prestados por profesionales médicos o sanitario), dichos servicios estarán total o parcialmente exentos en virtud del artículo 10.1.3) de la Ley 20/1991.

2º. Servicio de prevención, control y seguimiento del absentismo escolar en el Municipio.

Respecto a las operaciones interiores relacionadas con servicios de enseñanza, los apartados 9) y 10) del artículo 10.1 de la Ley 20/1991 establecen, respectivamente, la exención de "*las prestaciones de servicio 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"* así como "*Las clases a titulo 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."*

Pues bien, ni se trata de servicios prestados por un Centro Docente (requisito subjetivo inherente a la exención establecida en el artículo 10.1.9) de la Ley 20/1991), ni se trata de clases particulares a que se refiere el artículo 10.1.10) de la Ley 20/1991. En consecuencia, se trata de servicios sujetos y no exentos de IGIC.

3º. Suministro de catering a las Escuelas Infantiles.

Tal y como se manifestó en el punto anterior, se encuentran exentos de IGIC, en virtud del artículo 10.1.9) de la Ley 20/1991, "*los servicios de alimentación, alojamiento o transporte accesorios de los anteriores prestados directamente por los mencionados Centros* (se refiere a los Centros Docentes)*, con medios propios o ajenos"*

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 adelante, Real Decreto 2538/1994), en relación a la exención del apartado 10.1.9º de la Ley 20/1991, añade en su artículo 11.1.9º que "*La exención no se extiende a los servicios de alimentación, alojamiento o transporte prestados por otros empresarios a Centros docentes o por su cuenta."*

En consecuencia, dicha exención del IGIC no es aplicable al supuesto planteado, pues se refiere a un servicio de catering que no es prestado directamente por un Centro Docente, sino por la sociedad mercantil adjudicataria del servicio.

4º. Escuelas infantiles.

Manifiesta el consultante que "*el objeto del presente contrato es la gestión y explotación de los servicios de educación infantil a la primera infancia (de 4 meses a 3 años) en las Escuelas Infantiles Municipales*".

Ya se ha mencionado con anterioridad que se encuentran exentas de IGIC "*las prestaciones de servicio relativas a la educación de la infancia,… 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", en virtud del artículo 10.1.9) de la Ley 20/1991, siendo requisito necesario que las prestaciones de servicio se realicen por un Centro Docente. No acreditándose que la sociedad adjudicataria del servicio es un Centro Docente, sin perjuicio de que sí lo sean las Escuelas Infantiles Municipales (Centros de Educación Infantil), no será aplicable la exención.

No obstante, ha sido criterio reiterado de este Centro Directivo la aplicación de la exención del IGIC a que se refiere el artículo 10.1.10) de la Ley 20/1991 a las actividades de enseñanza, no impartidas por Centros Docentes, pero que se refieran a materias incluidas en "*los planes de estudios de cualesquiera de los niveles y grados del sistema educativo*", ahora bien, en ningún caso se extiende la exención a los servicios de alimentación, alojamiento o transporte accesorios que preste el sujeto pasivo

Este Centro Directivo, entre ellas en consulta número 1311, de 18 de septiembre de 2009, aclara lo siguiente:

> *"... no es posible equiparar el concepto de clases particulares a que se refiere el artículo 10.1.10º de la Ley 20/1991 respecto a materias incluidas en cualesquiera de los planes de estudio del sistema educativo a sujetos pasivos del IGIC cuya actividad se limita a la guardia y custodia de niños hasta los seis años de edad y no a una actividad de educación infantil reconocida administrativamente.*"

Con dicho fundamento, ha establecido como doctrina que, en principio, no es aplicable la exención del artículo 10.1.10) de la Ley 20/1991 a las prestaciones de servicios realizadas por guarderías, no reconocidas como centros de educación infantil, pues las mismas se refieren a una actividad de guardia y custodia de niños, y no propiamente de educación infantil. No obstante, en el supuesto planteado, es posible reconocer que la actividad que desempeña la sociedad adjudicataria es la de "*gestión y explotación de los servicios de educación infantil a la primera infancia (de 4 meses a 3 años) en las Escuelas Infantiles Municipales",* es decir, la que correspondería desempeñar a las Escuelas Infantiles de realizarlas con medios propios. En definitiva, es posible apreciar en el presente supuesto que la sociedad adjudicataria realiza una actividad de enseñanza que se corresponde con los planes de estudio correspondientes a la educación infantil, y no a la mera guardia y custodia de niños.

En consecuencia, se encuentran exentas de IGIC las prestaciones de servicio de educación infantil que realiza la sociedad adjudicataria, si bien no se extiende la exención a los servicios de alimentación, alojamiento o transporte accesorios que preste el sujeto pasivo.

5º. Servicios de Día a Menores.

Manifiesta el consultante que su objeto "*será la regulación de las condiciones técnicas para la prestación de los Servicios de Día Municipales, como apoyo a las unidades familiares residentes en el municipio, que por diversas circunstancias necesitan ser auxiliadas en sus tareas parentales/maternales con los menores que se encuentren bajo su guarda y custodia".*

A tal efecto, no existe exención alguna del IGIC aplicable a dicho supuesto, distinta a la correspondiente a la "*protección de la infancia y la juventud*" a que se refiere el artículo 10.1.8)

de la Ley 20/1991, sin embargo no aplicable al no cumplirse la condición subjetiva de que el sujeto pasivo que presta los servicios sea una entidad de Derecho Público o un establecimiento privado de carácter social.

6º. Centro de Día de Mayores.

Se trata de una "*Unidad de Estancia Diurna para Personas Mayores del municipio válidas y que padezcan carencias, tanto en su situación psicofísica como en la social, con el fin de mejorar o mantener su nivel de autonomía personal mientras permanecen en su entorno y ambiente familiar."*

En este caso sería trasladable gran parte del fundamento utilizado para determinar el tratamiento en el IGIC del servicio de asistencia a domicilio. No obstante, resulta pertinente analizar también el apartado 2º del artículo 10.1 de la Ley 20/1991, el cual establece la siguiente exención del IGIC:

"Las prestaciones de servicios de hospitalización y asistencia sanitaria y las demás relacionadas directamente con las mismas realizadas por entidades de Derecho Público o por entidades o establecimientos privados en régimen de precios autorizados.

La exención no se extiende a los servicios veterinarios."

Añade en el artículo 11.1, apartado 2º, del Real Decreto 2538/1994, lo siguiente:

"2º Las prestaciones de servicios de hospitalización o asistencia sanitaria y las demás relacionadas directamente con las mismas realizadas por entidades de Derecho Público o por entidades o establecimientos privados en régimen de precios autorizados.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se entenderán autorizados los precios cuya alteración esté sujeta al trámite previo de autorización o comunicación a algún Órgano de la Administración.

Se considerarán directamente relacionadas con las de hospitalización y asistencia sanitaria las prestaciones de servicios de alimentación, alojamiento, quirófano, suministro de medicamentos y material sanitario y otros análogos prestados por clínicas, laboratorios, sanatorios y demás establecimientos de hospitalización y asistencia sanitaria.

La exención no se extiende a las operaciones siguientes:

a) Las entregas de medicamentos para ser consumidos fuera de los establecimientos mencionados en el párrafo anterior.

b) Los servicios de alimentación, alojamiento y restaurante prestados a personas distintas de los destinatarios de los servicios de hospitalización y asistencia sanitaria o del propio personal dependiente de la empresa.

c) Los servicios veterinarios."

En consecuencia, en su vertiente subjetiva, esta exención del IGIC es aplicable a centros que tengan carácter de centros hospitalarios o de asistencia sanitaria. A tal efecto, deberán entenderse aquellos que se enumeran en el Anexo I *Clasificación de centros, servicios y establecimientos sanitarios* del Real Decreto 1277/2003, de 10 de octubre, por el que se establecen las bases generales sobre autorización de centros, servicios y establecimientos sanitarios y, en consecuencia, inscritos en el correspondiente registro de centros, servicios, establecimientos y actividades sanitarias a que se refiere el artículo 35 del Decreto 68/2010, de 17 de junio, por el que se regula la autorización y registro de los centros, servicios y establecimientos sanitarios de Canarias.

El Decreto 63/2000, de 25 de abril, de la Comunidad Autónoma de Canarias, por el que se regula la ordenación, autorización, registro, inspección y régimen de infracciones y sanciones de centros para personas mayores y sus normas de régimen interno, distingue en su artículo 4 entre Centros de Atención Social y Centros de Atención Sociosanitaria, a lo que hay que añadir que el artículo 8 también contempla los Centros singulares o Centros Residenciales mixtos.

El artículo 5 del Decreto 63/2000 enumera dentro de los Centros de Atención Social a los Centros de Día, por tanto, no se trataría de un centro sanitario de los mencionados en el párrafo anterior y deberá descartarse la aplicación de la exención del IGIC a que se refiere el artículo 10.1.2º de la Ley 20/1991.

Respecto a la posibilidad de aplicar la exención 10.1.3) de la Ley 20/1991, al tratarse de un Centro de Día, parece limitarse su actividad a la atención social, no sociosanitaria, sólo en la medida en que en la actividad propia del Centro de Día Acaymo se presten servicios que reúnan los requisitos objetivo (servicios médicos o sanitarios) y subjetivo (prestados por profesionales médicos o sanitario), dichos servicios estarán total o parcialmente exentos en virtud del artículo 10.1.3) de la Ley 20/1991.

TERCERO.- El artículo 10.1.31) de la Ley 20/1991 recoge el siguiente supuesto de exención:

"Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizados por el Estado, la Comunidad Autónoma de Canarias y las entidades locales canarias."

En consecuencia, en los precios públicos que satisfagan los beneficiarios al Ayuntamiento consultante por las entregas de bienes y prestaciones de servicio derivadas de los distintos servicios objeto de consulta no deberá repercutirse cuota tributaria alguna de IGIC.

A tal efecto, se entiende que tanto las Escuelas Municipales Infantiles como el Centro de Día no son órganos con personalidad jurídica distinta al propio Ayuntamiento.

CUARTO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio vinculante de este Centro Directivo lo siguiente:

1º Se encuentran sujetos y no exentos de IGIC los servicios de ayuda a domicilio, prestados por gestión indirecta, adjudicados por el Ayuntamiento consultante, en virtud de un

contrato administrativo entre una sociedad mercantil adjudicataria y el propio Ayuntamiento consultante.

No obstante, si en el desarrollo de la ayuda a domicilio se prestan servicios de carácter médico o sanitario, es decir, que reúnan los requisitos objetivo (servicios médicos o sanitarios) y subjetivo (prestados por profesionales médicos o sanitarios), exclusivamente dichos servicios estarán exentos en virtud del artículo 10.1.3) de la Ley 20/1991.

El precio público satisfecho al Ayuntamiento por los beneficiarios del servicio se encuentra sujeto y exento de IGIC en aplicación del artículo 10.1.31) de la Ley 20/1991.

2º Se encuentran sujetos y no exentos de IGIC los servicios de prevención, control y seguimiento del absentismo escolar en el Municipio, prestados por gestión indirecta, adjudicados por el Ayuntamiento consultante, en virtud de un contrato administrativo entre una sociedad mercantil adjudicataria y el propio Ayuntamiento consultante.

3º Se encuentra sujeto y no exento de IGIC el suministro de catering a las Escuelas infantiles.

4º Se encuentran exentas de IGIC las prestaciones de servicio de educación infantil que realiza la sociedad adjudicataria, realizado por gestión indirecta, adjudicados por el Ayuntamiento consultante, en virtud de un contrato administrativo entre una sociedad mercantil adjudicataria y el propio Ayuntamiento consultante, consistente en la gestión y explotación de los servicios de educación infantil a la primera infancia (de 4 meses a 3 años) en las Escuelas Infantiles Municipales, si bien la exención no se extiende la exención a los servicios de alimentación, alojamiento o transporte accesorios que preste el sujeto pasivo.

El precio público satisfecho al Ayuntamiento por los beneficiarios del servicio se encuentra sujeto y exento de IGIC en aplicación del artículo 10.1.31) de la Ley 20/1991.

5º Se encuentran sujetos y no exentos de IGIC los Servicios de Día a Menores, prestados por gestión indirecta, adjudicados por el Ayuntamiento consultante, en virtud de un contrato administrativo entre una sociedad mercantil adjudicataria y el propio Ayuntamiento consultante.

6º Se encuentran sujetos y no exentos de IGIC las prestaciones de servicio correspondientes a la gestión de un Centro de Día, prestados por gestión indirecta, adjudicados por el Ayuntamiento consultante, en virtud de un contrato administrativo entre una sociedad mercantil adjudicataria y el propio Ayuntamiento consultante.

No obstante, si en el desarrollo de la gestión del Centro de Día se prestan servicios de carácter médico o sanitario, es decir, que reúnan los requisitos objetivo (servicios médicos o sanitarios) y subjetivo (prestados por profesionales médicos o sanitarios), exclusivamente dichos servicios estarán exentos en virtud del artículo 10.1.3) de la Ley 20/1991.

De existir un precio público a satisfacer al Ayuntamiento por los beneficiarios del servicio, el mismo se encontraría sujeto y exento de IGIC en aplicación del artículo 10.1.31) de la Ley 20/1991.

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, 15 de marzo de 2012

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván