CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 2037 (09/11/20)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 50.Uno.8º, 9º, 10º y 13º Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

Una sociedad mercantil manifiesta que imparte talleres formativos y educativos a dos tipos de destinatarios:

a) A los adultos y mayores, les imparte clases de guitarra, informática, inglés, alemán, técnicas de manualidades, cestería, baile folclórico, estimulación de la memoria, zumba, fitness y mantenimiento físico.

b) A colectivos de discapacitados, les imparte clases de ajedrez, canto, inglés, instrumentos musicales, pintura, mantenimiento físico, yoga y técnicas de manualidades.

Teniendo en cuenta que en ambos casos, se trata de actividades que suponen la transmisión de conocimientos y de competencias entre un profesor y unos alumnos, se consulta si estas prestaciones de servicios se encuentran exentas de IGIC.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Según la información facilitada en el escrito de consulta, y tras analizar la posible aplicación de las exenciones del IGIC, vinculadas con la enseñanza y la formación - recogidas en el artículo 50.Uno. 8º, 9º, 10º y 13º de la Ley 4/2012-, no se cumple en ningún caso el requisito subjetivo exigido para su disfrute.

Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10 - Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª | CP 38003 Santa Cruz de Tenerife | Tfno: 922 475 100 - Fax: 922 922 381

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.- Una sociedad mercantil manifiesta que imparte talleres formativos y educativos a dos tipos de destinatarios:

a) A los adultos y mayores, les imparte clases de guitarra, informática, inglés, alemán, técnicas de manualidades, cestería, baile folclórico, estimulación de la memoria, zumba, fitness y mantenimiento físico.

b) A colectivos de discapacitados, les imparte clases de ajedrez, canto, inglés, instrumentos musicales, pintura, mantenimiento físico, yoga y técnicas de manualidades.

Teniendo en cuenta que en ambos casos, se trata de actividades que suponen la transmisión de conocimientos y de competencias entre un profesor y unos alumnos, se consulta si estas prestaciones de servicios se encuentran exentas de IGIC.

SEGUNDO.- El artículo 50.Uno de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), recoge una serie de operaciones exentas del IGIC, entre las que destacamos, para responder a la consulta, aquellas vinculadas con la prestación de servicios de enseñanza y formación, y que están reguladas en sus números 8º, 9º, 10º y 13º, procediendo a su estudio de forma separada:

El artículo 50.Uno.8º de la Ley 4/2012 establece (el subrayado es nuestro):

"8.º Las prestaciones de servicios de asistencia social que se indican a continuación efectuadas por entidades de Derecho público o entidades o establecimientos privados de carácter social:
a) Protección de la infancia y de la juventud.
Se considerarán actividades de protección de la infancia y de la juventud las de rehabilitación y formación de niños y jóvenes, la de asistencia a lactantes, la custodia y atención a niños, la realización de cursos, excursiones, campamentos o viajes infantiles y juveniles y otras análogas prestadas en favor de personas menores de veinticinco años de edad.
b) Asistencia a la tercera edad.
c) Educación especial y asistencia a personas con minusvalía.
(...)
La exención comprende la prestación de los servicios de alimentación, alojamiento o transporte accesorios de los anteriores prestados por dichos establecimientos o entidades, con medios propios o ajenos.
Lo dispuesto en este número no se aplicará a los servicios que resulten exentos en virtud de lo previsto en el número 29.º de este apartado Uno".

De su lectura se desprende que sólo los servicios de "*educación especial*", previstos en la letra c), podrían encajar en el segundo tipo de servicios que presta la entidad consultante, esto es, los servicios dirigidos a los colectivos de personas con minusvalía. Pero la aplicación de esta exención, está condicionada al cumplimiento de dos requisitos:

1º.- Debe tratarse de prestaciones de servicios, entre otros, de educación especial a personas con minusvalía, en el seno de servicios de asistencia social (requisito objetivo).

2º.- Y dichos servicios deben ser prestados por entidades de Derecho público o por entidades o establecimientos privados de carácter social (requisito subjetivo). A estos efectos, el apartado Dos del citado artículo 50 de la Ley 4/2012, dispone:

> *"Dos. A efectos de lo dispuesto en el apartado Uno anterior, se considerarán entidades o establecimientos de carácter social aquellos en los que concurran los siguientes requisitos:*
> *1.º Carecer de finalidad lucrativa y dedicar, en su caso, los beneficios eventualmente obtenidos al desarrollo de actividades exentas de idéntica naturaleza.*
> *2.º Los cargos de presidente, patrono o representante legal deberán ser gratuitos y carecer de interés en los resultados económicos de la explotación por sí mismos o a través de persona interpuesta.*
> *3.º Los socios, comuneros o partícipes de las entidades o establecimientos, y sus cónyuges o parientes consanguíneos, hasta el segundo grado inclusive, no podrán ser destinatarios principales de las operaciones exentas ni gozar de condiciones especiales en la prestación de los servicios.*
> *Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará cuando se trate de las prestaciones de servicios a que se refiere el apartado Uno, números 8.º y 13.º del presente artículo.*
> *Las entidades que cumplan los requisitos anteriores podrán solicitar de la Agencia Tributaria Canaria su calificación como entidades o establecimientos privados de carácter social en las condiciones, términos y requisitos que se determinen reglamentariamente. La eficacia de dicha calificación, que será vinculante para la Administración, quedará subordinada, en todo caso, a la subsistencia de las condiciones y requisitos que, según lo dispuesto en esta ley, fundamentan la exención.*
> *Las exenciones correspondientes a los servicios prestados por entidades o establecimientos de carácter social que reúnan los requisitos anteriores se aplicarán con independencia de la obtención de la calificación a que se refiere el párrafo anterior, siempre que se cumplan las condiciones que resulten aplicables en cada caso".*

Atendiendo al escrito de la consulta, no parece que el requisito subjetivo se cumpla puesto que nada se dice respecto al carácter social de la misma.

Por lo que fallando este elemento subjetivo, no es posible aplicar la exención prevista en el artículo 50.Uno.8º de la Ley 4/2012, a los servicios prestados a los colectivos de personas con minusvalía. Y tampoco a los servicios prestados a los adultos o mayores, porque en éstos además, no se cumple el requisito objetivo, al no vincularse los servicios con la educación especial ligada a la asistencia social.

El artículo 50.Uno.9º de la Ley 4/2012, dispone (el subrayado es nuestro):

> *"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."

De su lectura se desprende que sólo los servicios de "*enseñanza de idiomas y la formación y reciclaje profesional*", podrían encajar tanto en el primer tipo de servicios que presta la entidad consultante, como en los segundos, esto es, los servicios dirigidos a los colectivos adultos y mayores, y a las personas con minusvalía, respectivamente; pero también aquí, la aplicación efectiva de la exención está condicionada al cumplimiento de dos requisitos:

1º.- Debe tratarse de prestaciones de servicios, entre otros, relacionados con la enseñanza de idiomas y la formación y reciclaje profesional (requisito objetivo).

2º.- Dichos servicios deben ser prestados por entidades de Derecho público o por entidades privadas autorizadas para el ejercicio de tales actividades (requisito subjetivo).

En el caso que nos ocupa, debemos determinar si la sociedad mercantil consultante entra dentro de la categoría de "entidades privadas autorizadas".

Puesto que el precepto transcrito utiliza tres expresiones distintas -la de "entidades privadas autorizadas", la de "empresas docentes o educativas*"* y la de "centros docentes"- se concluye que los servicios enumerados en el artículo 50.Uno.9º de la Ley 4/2012 deben ser realizados por centros docentes o por empresas educativas autorizadas.

Como centros docentes hay que considerar los comprendidos en el ámbito de aplicación de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, de Educación (Título IV), con la condición de que los mismos estén inscritos en el Registro Especial de Centros Docentes de la Comunidad Autónoma de Canarias, con arreglo a lo previsto en el artículo 17.2 de la Ley 6/2014, de 25 de julio, Canaria de Educación no Universitaria.

Por empresas educativas autorizadas hay que entender aquellas que, no teniendo el carácter de centro docente, están autorizadas para el ejercicio de alguna de las actividades mencionadas en el primer párrafo del número 9º del artículo 50.Uno de la Ley 4/2012. Esta autorización puede ser general, es decir, referida a la propia empresa, o particular, por ejemplo, para un curso concreto que pueda efectuar la misma.

Del escrito de la consulta, no se infiere que la entidad consultante tenga esta autorización administrativa para el ejercicio de las actividades de enseñanza de idiomas y de formación y reciclaje profesional. Por todo ello, a nuestro juicio, no se cumple el requisito subjetivo de la presente exención.

Por lo que fallando este elemento subjetivo, no es posible aplicar la exención prevista en el artículo 50. Uno.9º de la Ley 4/2012, a los servicios prestados a ambos tipos de destinatarios, a pesar de que podría cumplirse el requisito objetivo, en lo que se refiere a enseñanza de idiomas y a la formación y reciclaje profesional.

El artículo 50.Uno.10º de la Ley 4/2012, dispone (el subrayado es nuestro):

"10.º 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 rea lización sea necesario darse de alta en las tarifas de actividades empresariales o artísticas del Impuesto sobre Actividades Económicas".

En esta exención, sólo los talleres relativos a las *"materias incluidas en los planes de estudios"* podrían encajar en ambos tipos de servicios prestados por la entidad; pero igualmente su disfrute está condicionado al cumplimiento de dos requisitos:

1º.- Debe tratarse de prestaciones de servicios, relacionados con la enseñanza de materias incluidas en los planes de estudios (requisito objetivo).

2º.- Dichos servicios deben ser prestados por personas físicas, que además no deban darse de alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas (requisito subjetivo).

En este caso, se incumple el requisito subjetivo, al tratarse de una persona jurídica la quien presta los servicios, y no una persona física; por lo que su incumplimiento conlleva la imposibilidad de aplicar la exención prevista en el artículo 50. Uno.10º de la Ley 4/2012, a los servicios prestados a ambos tipos de destinatarios, a pesar de que podría cumplirse el requisito objetivo, en lo que se refiere a determinadas materias impartidas.

Por último, el artículo 50.Uno.13º de la Ley 4/2012, dispone (el subrayado es nuestro):

"13.º Los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, cualquiera que sea la persona o entidad a cuyo cargo se realice la prestación, siempre que tales servicios estén relacionados con dichas prácticas y sean prestados por las siguientes personas o entidades:
a) Entidades de Derecho público.
b) Federaciones deportivas.
c) Comité Olímpico Español.
d) Comité Paraolímpico Español.
e) Entidades o establecimientos deportivos privados de carácter social.
La exención no se extiende a los espectáculos deportivos".

En esta exención, sólo las actividades vinculadas con la "*educación física*", podrían encajar en ambos tipos de servicios prestados por la entidad; pero igualmente su disfrute está condicionado al cumplimiento de dos requisitos:

1º.- Debe tratarse de prestaciones de servicios, relacionados con el mantenimiento o educación física (requisito objetivo).

2º.- Dichos servicios deben ser prestados por algunas de las entidades, públicas o privadas, señaladas (requisito subjetivo).

Atendiendo al escrito de la consulta, no parece que el requisito subjetivo se cumpla puesto que nada se dice respecto al carácter social de la misma; por lo que su incumplimiento conlleva la imposibilidad de aplicar la exención prevista en el artículo 50. Uno.13º de la Ley 4/2012, a los servicios prestados a ambos tipos de destinatarios, a pesar de que podría cumplirse el requisito objetivo, en lo que se refiere a las actividades de educación física.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que, según la información facilitada en el escrito de consulta, y tras analizar la posible aplicación de las exenciones del IGIC vinculadas con la enseñanza y la formación -recogidas en el artículo 50.Uno. 8º, 9º, 10º y 13º de la Ley 4/2012-, no se cumple en ningún caso el requisito subjetivo exigido para su disfrute.

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.

Las Palmas de Gran Canaria, 9 de noviembre de 2020

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA, PLANIFICACIÓN

Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García