Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	DOMICILIO
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 10.1.8), 9) y 10) Ley 20/1991 Art. 10.2 Ley 20/1991 Anexo I.2.2º f) Ley 20/1991 Art. 11.1.8º y 9º RD. 2358/1994

CUESTIÓN PLANTEADA La entidad consultante manifiesta ser una corporación de derecho público, de carácter social, a la que pueden pertenecer como afiliadas las personas ciegas y con deficiencia visual grave, admitidas estatutariamente en ellas.

El carácter social de la organización consultante integra los principios y valores de la solidaridad, el interés general y la ausencia de ánimo de lucro en la naturaleza y fines de la organización; desarrollando actuaciones a favor de la inclusión social, la igualdad de oportunidades, la no discriminación y la consecución de los derechos plenos de ciudadanía de sus afiliados; habiéndose constituido en una respuesta organizada y especializada en este campo social que colabora, en régimen de complementariedad, con las Administraciones Públicas, y especialmente con la Administración General del Estado, en el desarrollo de las políticas de protección social derivadas del principio inspirador del contenido del artículo 49 de la Constitución Española.

La organización consultante tiene personalidad jurídica propia y plena capacidad de obrar, de las que se derivan sus facultades de autoorganización y regulación interna para el libre cumplimiento de sus fines, con respecto a la legislación aplicable.

La organización consultante goza de los beneficios de carácter procesal, tributario, postal y de cualquier otro tipo, que la legislación le reconoce.

La organización consultante ordena su actuación a la consecución de la autonomía personal y plena integración de las personas con ceguera o deficiencia visual grave, conforme a lo previsto en el artículo 8 de sus Estatutos, velando, especialmente, por hacer efectivo su derecho a la igualdad de oportunidades conforme al artículo 49 de la Constitución Española, colaborando con las Administraciones Públicas para el pleno desarrollo de dicho precepto y para la implantación de una política transversal que garantice la inclusión social y la plena ciudadanía de las personas ciegas y con deficiencia visual grave en la sociedad.

El cumplimiento de la misión y fines esenciales a que se refiere el apartado anterior, se desarrollará, entre otros, a través de los siguientes servicios, prestaciones y actividades:

- la inclusión educativa a lo largo de las diferentes enseñanzas y niveles educativos.

- la autonomía personal mediante la enseñanza y refuerzo de recursos para la movilidad y vida diaria independientes, el acceso a la información y la comunicación, y el ajuste emocional a la ceguera o deficiencia visual grave.

- la cooperación, de conformidad con lo que prevea la legislación vigente en esta materia y concrete el Consejo General respecto a su aplicación interna en la organización consultante, en favor de los afiliados, con las políticas de accesibilidad universal y diseño para todos, tanto en el entorno físico como en el del transporte, en los entornos educativos, laboral y cultural, así como en el de los medios de comunicación y las nuevas tecnologías de la sociedad de la información.

- el impulso y desarrollo de la investigación social, científica e I + D + i y cualquier otro ámbito con repercusión en las materias enumeradas en este artículo, que favorezca la autonomía personal, la integración social y la mejora de la calidad de la vida de las personas ciegas y con deficiencia visual grave.

En el desarrollo de las actividades anteriormente descritas, la consultante solicita y recibe, de entidades mercantiles servicios de carácter social, formativo y educativo consistentes en la organización y realización de cursos, excursiones, campamentos, seminarios, viajes…, en entornos naturales, rurales y culturales, con el objeto de formar, orientar y educar tanto al joven como al adulto al respeto al Medio Ambiente, a la Naturaleza y a la protección y fomento de nuestro entorno rural.

Continua el consultante reproduciendo parcialmente el texto de una consulta del Ministerio de Economía y Hacienda, de fecha 12 de mayo de 1997 (Nº consulta 0974-97), cuyo tenor literal es el siguiente:

"Los servicios prestados por la Sociedad consultante en el desarrollo de las actividades de organización y realización de campamentos, infantiles y juveniles; excursiones para jóvenes; y actividades educativas y de tiempo libre para personas adultas, están sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Se aplicará el tipo reducido del 7 por ciento a los servicios propios de la actividad de organización y realización de campamentos infantiles y juveniles y de excursiones para personas menores de 25 años de edad.

El tipo impositivo aplicable a los servicios prestados en el ejercicio de las denominadas "actividades educativas y de tiempo libre para personas adultas" será el reducido del 7 por ciento en el supuesto de que tales servicios puedan ser calificados como de "asistencia social" según el concepto contenido en el apartado A.7 de esta contestación. En otro caso, el tipo impositivo aplicable a tales servicios sería el general del 16 por ciento."

CONTESTACIÓN VINCULANTE Con carácter general, es de aplicación el tipo general del IGIC en las prestaciones de servicio que reciba la consultante para el adecuado cumplimiento de sus fines estatutarios, con independencia de que en las prestaciones de servicio que ella misma realice a sus afiliados sea de aplicación la exención prevista en el artículo 10.1.8º de la Ley 20/1991 por tratarse de una entidad de Derecho Público que realiza prestaciones de servicios de asistencia social de las enumeradas en dicho precepto legal.

Sin perjuicio de lo mencionado en el párrafo anterior, entre otras operaciones, se encuentran exentas de IGIC las prestaciones de servicio de enseñanza para sus afiliados realizadas por centros docentes o que, sin serlo, se refieran a materias incluidas en los planes de estudio de cualesquiera de los niveles y grados del sistema educativo, con independencia de que se efectúen con cargo a la consultante. Por último, es de aplicación el tipo reducido del 2 por 100 del IGIC en 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 directamente relacionados con dichas prácticas

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta.
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta tributaria en relación al 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), 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, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad consultante manifiesta ser una corporación de derecho público, de carácter social, a la que pueden pertenecer como afiliadas las personas ciegas y con deficiencia visual grave, admitidas estatutariamente en ellas.

El carácter social de la organización consultante integra los principios y valores de la solidaridad, el interés general y la ausencia de ánimo de lucro en la naturaleza y fines de la organización; desarrollando actuaciones a favor de la inclusión social, la igualdad de oportunidades, la no discriminación y la consecución de los derechos plenos de ciudadanía de sus afiliados; habiéndose constituido en una respuesta organizada y especializada en este campo social que colabora, en régimen de complementariedad, con las Administraciones Públicas, y especialmente con la Administración General del Estado, en el desarrollo de las políticas de protección social derivadas del principio inspirador del contenido del artículo 49 de la Constitución Española.

La organización consultante tiene personalidad jurídica propia y plena capacidad de obrar, de las que se derivan sus facultades de autoorganización y regulación interna para el libre cumplimiento de sus fines, con respecto a la legislación aplicable.

La organización consultante goza de los beneficios de carácter procesal, tributario, postal y de cualquier otro tipo, que la legislación le reconoce.

La organización consultante ordena su actuación a la consecución de la autonomía personal y plena integración de las personas con ceguera o deficiencia visual grave, conforme a lo previsto en el artículo 8 de sus Estatutos, velando, especialmente, por hacer efectivo su derecho a la igualdad de oportunidades conforme al artículo 49 de la Constitución Española, colaborando con las Administraciones Públicas para el pleno desarrollo de dicho precepto y para la implantación de una política transversal que garantice la inclusión social y la plena ciudadanía de las personas ciegas y con deficiencia visual grave en la sociedad.

El cumplimiento de la misión y fines esenciales a que se refiere el apartado anterior, se desarrollará, entre otros, a través de los siguientes servicios, prestaciones y actividades:

- la inclusión educativa a lo largo de las diferentes enseñanzas y niveles educativos.

- la autonomía personal mediante la enseñanza y refuerzo de recursos para la movilidad y vida diaria independientes, el acceso a la información y la comunicación, y el ajuste emocional a la ceguera o deficiencia visual grave.

- la cooperación, de conformidad con lo que prevea la legislación vigente en esta materia y concrete el Consejo General respecto a su aplicación interna en la organización consultante, en favor de los afiliados, con las políticas de accesibilidad universal y diseño para todos, tanto en el

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. Avda. 3 de mayo,2 y 4
35071 – Las Palmas de Gran Canaria 38071 – Santa Cruz de Tenerife

entorno físico como en el del transporte, en los entornos educativos, laboral y cultural, así como en el de los medios de comunicación y las nuevas tecnologías de la sociedad de la información.

- el impulso y desarrollo de la investigación social, científica e I + D + i y cualquier otro ámbito con repercusión en las materias enumeradas en este artículo, que favorezca la autonomía personal, la integración social y la mejora de la calidad de la vida de las personas ciegas y con deficiencia visual grave.

En el desarrollo de las actividades anteriormente descritas, la consultante solicita y recibe, de entidades mercantiles servicios de carácter social, formativo y educativo consistentes en la organización y realización de cursos, excursiones, campamentos, seminarios, viajes…, en entornos naturales, rurales y culturales, con el objeto de formar, orientar y educar tanto al joven como al adulto al respeto al Medio Ambiente, a la Naturaleza y a la protección y fomento de nuestro entorno rural.

Continua el consultante reproduciendo parcialmente el texto de una consulta del Ministerio de Economía y Hacienda, de fecha 12 de mayo de 1997 (Nº consulta 0974-97), cuyo tenor literal es el siguiente:

"Los servicios prestados por la Sociedad consultante en el desarrollo de las actividades de organización y realización de campamentos, infantiles y juveniles; excursiones para jóvenes; y actividades educativas y de tiempo libre para personas adultas, están sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Se aplicará el tipo reducido del 7 por ciento a los servicios propios de la actividad de organización y realización de campamentos infantiles y juveniles y de excursiones para personas menores de 25 años de edad.

El tipo impositivo aplicable a los servicios prestados en el ejercicio de las denominadas "actividades educativas y de tiempo libre para personas adultas" será el reducido del 7 por ciento en el supuesto de que tales servicios puedan ser calificados como de "asistencia social" según el concepto contenido en el apartado A.7 de esta contestación. En otro caso, el tipo impositivo aplicable a tales servicios sería el general del 16 por ciento."

SEGUNDO.- El artículo 10, número 1, de la Ley 20/1991 enumera una serie de operaciones interiores exentas del IGIC, es decir, operaciones que, estando sujetas al impuesto, no producen la repercusión del mismo. Entre otras, el apartado 8) del citado artículo 10.1 de la Ley 20/1991 establece también la siguiente exención del IGIC en determinadas prestaciones de servicios:

"Están exentas las siguientes prestaciones de servicios de asistencia social efectuadas por entidades de Derecho Público o entidades o establecimientos privados de carácter social:

a) Protección de la infancia y de la juventud.

b) Asistencia a la tercera edad.

c) Asistencia a minusválidos físicos o mentales.

d) Asistencia a minorías étnicas.

e) Asistencia a refugiados y asilados.

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Avda. 3 de mayo,2 y 4 38071 – Santa Cruz de Tenerife

f) Asistencia a transeúntes.

g) Asistencia a mujeres con cargas familiares no compartidas.

h) Acción social comunitaria y familiar.

i) Prevención de la delincuencia y reinserción social.

j) Asistencia a alcohólicos y toxicómanos.

k) Asistencia a ex-reclusos.

La exención comprende la prestación de los referidos servicios sociales, así como los de alimentación, alojamiento o transporte accesorios de los anteriores prestados directamente por dichos establecimientos o entidades con medios propios o ajenos."

En desarrollo de dicho texto legal, el Real Decreto 2538/1994 establece en el artículo 11.1.8º que "s*e 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 menores de seis años de edad, 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.*

La exención comprende la prestación de los referidos servicios sociales, así como los de alimentación, alojamiento o transporte accesorios de los anteriores prestados directamente pro dichos establecimientos o entidades, con medios propios o ajenos.

La exención no se extiende a los servicios de alimentación, alojamiento y transporte prestados a dichas personas o entidades, o por cuenta de las mismas, por otros empresarios."

La aplicación de la exención del IGIC establecida en el apartado 8º del número 1 de la Ley 20/1991 se dirige, desde el punto de vista subjetivo, a que se trate de entidades de Derecho Público o establecimientos privados de carácter social. En este segundo caso, dichas entidades deberán cumplir los requisitos dispuestos en el artículo 10.2 de la Ley 20/1991 para tener la consideración de entidades o establecimientos de carácter social. La entidad consultante resulta ser una Corporación de Derecho Público, cuyos fines en líneas generales coinciden con diversos supuestos de asistencia social enumerados en el precepto legal (asistencia a minusválidos físicos, protección de la infancia y de la juventud, acción social comunitaria y familiar) ahora bien, la consulta que efectúa no se refiere a las prestaciones de servicio de carácter oneroso que realiza a sus afiliados, sino las que, precisamente para desarrollar los fines que le son propios, recibe de otros empresarios o profesionales, sobre las que es lógico presumir que no se tratará también de entidades de derecho público o establecimientos privados de carácter social y, en consecuencia, no les resultará aplicable la citada exención.

Respecto a dichas prestaciones de servicio, la consultante reproduce parcialmente en su escrito el texto de una consulta del Ministerio de Economía y Hacienda, de fecha 12 de mayo de 1997 (Nº consulta 0974-97) en la que la Dirección General de Tributos del citado Ministerio, en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, IVA), se pronuncia respecto a la aplicación del tipo reducido del IVA del 7 por 100 a "*los servicios propios de la actividad de organización y realización de campamentos infantiles y juveniles y de excursiones para*

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. Avda. 3 de mayo,2 y 4
35071 – Las Palmas de Gran Canaria 38071 – Santa Cruz de Tenerife

personas menores de 25 años de edad" y a "*los servicios prestados en el ejercicio de las denominadas "actividades educativas y de tiempo libre para personas adultas" será el reducido del 7 por ciento en el supuesto de que tales servicios puedan ser calificados como de "asistencia social"*", mientras que "*en otro caso, el tipo impositivo aplicable a tales servicios sería el general del 16 por ciento.*"

Debe aclararse desde un primer momento que la legislación del IVA (Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, en adelante Ley 37/1992) difiere manifiestamente respecto a la redacción del régimen de tipos impositivos en el ámbito del IGIC. En concreto, el tipo impositivo previsto en el artículo 91.2.9 de la Ley 37/1992 no tiene parangón en el marco normativo del IGIC, que no prevé a la aplicación del tipo impositivo reducido del IGIC (2 por 100) en las prestaciones de servicios enumeradas en el artículo 10.1.8º que no resulten exentas del Impuesto, como así lo hace el IVA. Por tanto, y sin necesidad de entrar a dirimir la exclusiva competencia orgánica de esta Dirección General de Tributos respecto a la emisión de la doctrina tributaria del IGIC, no resultan trasladables los criterios emitidos en la consulta del Ministerio de Economía y Hacienda respecto al IVA a la presente respuesta a consulta tributaria vinculante a la vista del distinto contenido normativo respecto a la aplicación del tipo impositivo reducido existente en ambos impuestos.

Sin perjuicio de lo manifestado en el párrafo anterior, el anexo I, número 2, de la Ley 20/1991 únicamente prevé la aplicación del tipo impositivo reducido del 2 por 100 del IGIC en tres supuestos diferentes de prestaciones de servicios; las prestaciones de servicio de transportes terrestres, los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física y, por último, determinados servicios de reparación de vehículos, sillas de ruedas y adaptación de autotaxis y autoturismos para personas con minusvalías. De los citados supuestos, podría tener incidencia en la actividad desempeñada por la consultante, si bien no se hace referencia expresa a ello, los servicios dirigidos a la práctica del deporte o la educación física a favor de sus afiliados, en cuyo caso sería aplicable el tipo reducido del 2 por 100 del IGIC. En concreto, literalmente, el Anexo I.2.2º de la Ley 20/1991 presenta el siguiente tenor literal:

"*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 directamente relacionados con dichas prácticas y no resulte aplicable a los mismos la exención a que se refiere el artículo 10, número 1, apartado 13º de esta Ley*."

Por último, y si bien no se trata de supuestos de aplicación de tipos impositivos del IGIC, deben de tenerse en cuenta las exenciones que, en materia de enseñanza, se establecen en la legislación del IGIC. En concreto, en los apartados 9 y 10 se contemplan las siguientes exenciones en operaciones interiores del IGIC:

"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.

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta.
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife

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 (en adelante, Real Decreto 2538/1994), 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.

En definitiva, es criterio vinculante de este Centro Directivo que, con carácter general, es de aplicación el tipo general del IGIC en las prestaciones de servicio que reciba la consultante para el adecuado cumplimiento de sus fines estatutarios, con independencia de que en las prestaciones de servicio que ella misma realice a sus afiliados sea de aplicación la exención prevista en el artículo 10.1.8º de la Ley 20/1991 por tratarse de una entidad de Derecho Público que realiza prestaciones de servicios de asistencia social de las enumeradas en dicho precepto legal.

Sin perjuicio de lo mencionado en el párrafo anterior, entre otras operaciones, se encuentran exentas de IGIC las prestaciones de servicio de enseñanza para sus afiliados realizadas por centros docentes o que, sin serlo, se refieran a materias incluidas en los planes de estudio de cualesquiera de los niveles y grados del sistema educativo, con independencia de que se efectúen con cargo a la consultante. Por último, es de aplicación el tipo reducido del 2 por 100 del IGIC en 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 directamente relacionados con dichas prácticas

Todo lo cual se le comunica de acuerdo con la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance establecido en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. Avda. 3 de mayo,2 y 4
35071 – Las Palmas de Gran Canaria 38071 – Santa Cruz de Tenerife

diciembre, General Tributaria, y se le advierte que la presente consulta no tendrá efectos vinculantes respecto al objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad a su presentación.

Santa Cruz de Tenerife, 11 de noviembre de 2008

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Francisco Clavijo Hernández

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta.
35071 – Las Palmas de Gran Canaria

Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife