Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

| PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE: | DOMICILIO: |
|---|---|
| **CONCEPTO IMPOSITIVO:**<br><br>Impuesto General Indirecto Canario | **NORMATIVA APLICABLE:**<br>Art. 4.1 Ley 20/1991<br>Art. 5 Ley 20/1991<br>Art. 7.1 Ley 20/1991<br>Art. 10.1.8), 9) y 10) y 10.2 Ley 20/1991<br>Art. 11.1.8º y 9º Real Decreto 2538/1994<br>Art. 12 Real Decreto 2538/1994 |

**CUESTIÓN PLANTEADA:** La fundación manifiesta regirse por sus estatutos y por la Ley 2/1998, de 6 de abril, de Fundaciones de Canarias. Asimismo precisa en su escrito que no realiza ninguna actividad lucrativa, y que solamente desarrolla los fines estatutarios que le son propios, a saber, una actividad docente-cultural con el objeto de desarrollar programas para el tratamiento de la parálisis infantil y la educación de las personas afectadas por tal enfermedad.

La entidad consulta si esta actividad docente-cultural que realiza está exenta del IGIC por los apartados 9º y 10º del artículo 10.1 de la Ley 20/1991.

**CONTESTACIÓN VINCULANTE:** - Se encuentran sujetas al IGIC las prestaciones de servicio de carácter oneroso prestadas por la fundación consultante en el desarrollo de una actividad docente-cultural con el objeto de desarrollar programas para el tratamiento de la parálisis infantil y la educación de las personas afectadas por tal enfermedad.

- Si la actividad docente versa sobre materias incluidas en los planes de estudios de cualesquiera de los niveles y grados del sistema educativo, le será de aplicación la exención del IGIC prevista en el artículo 10.1.10º de la Ley 20/1991.

- No le es de aplicación la exención del IGIC prevista en el artículo 10.1.9º de la Ley 20/1991, al no tener la fundación consultante la condición de centro docente.

- La exención del IGIC del artículo 10.1.8º de la Ley 20/1991, letras a) y c), referidas a las prestaciones de servicios de asistencia social destinadas a la protección de la infancia y de la juventud y de asistencia a minusválidos físicos o mentales, sería de aplicación a la fundación consultante, siempre que tuviera la condición de entidad o establecimiento de carácter social.

- Las fundaciones canarias dotadas de personalidad jurídica privada reguladas en la Ley 2/1998, de 6 de abril, de Fundaciones de Canarias, tienen la consideración de establecimientos privados de carácter social, de acuerdo con el artículo 10.2 de la Ley 20/1991, al exigir la Ley tanto el carácter no lucrativo de la actividad de las fundaciones, como el desempeño gratuito de los cargos de sus patronos, requisitos que coinciden con los que deben de concurrir para la consideración de establecimiento privado de carácter social, a los efectos de la exención del artículo 10.1.8º de la Ley 20/1991.

- Para tener esta consideración de establecimiento privado de carácter social se requiere, en todo caso, un reconocimiento expreso de la Administración Tributaria Canaria.

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 las atribuciones conferidas 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 fundación manifiesta regirse por sus estatutos y por la Ley 2/1998, de 6 de abril, de Fundaciones de Canarias. Asimismo precisa en su escrito que no realiza ninguna actividad lucrativa, y que solamente desarrolla los fines estatutarios que le son propios, a saber, una actividad docente-cultural con el objeto de desarrollar programas para el tratamiento de la parálisis infantil y la educación de las personas afectadas por tal enfermedad.

La entidad consulta si esta actividad docente-cultural que realiza está exenta del IGIC por los apartados 9º y 10º del artículo 10.1 de la Ley 20/1991.

**SEGUNDO.-** El artículo 4.1 de la Ley 20/1991 dispone:

*"Están sujetas al Impuesto por el concepto de entregas de bienes y prestaciones de servicios las efectuadas por empresarios y profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional."*

El artículo 5 del mismo cuerpo legal establece:

*"1. Son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.*

*En particular, tienen esta consideración las extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de actividades profesionales liberales y artísticas.*

*A efectos de este Impuesto, las actividades empresariales o profesionales se considerarán iniciadas desde el momento en que se realice la adquisición de bienes o servicios con la intención, confirmada por elementos objetivos, de destinarlos al desarrollo de tales actividades, incluso en los casos a que se refieren el apartado 2º del número 2, y las letras a) y b) del número 4 de este artículo. Quienes realicen tales adquisiciones tendrán desde dicho momento la condición de empresarios o profesionales a efectos del Impuesto General Indirecto Canario.*

*2. A los efectos de este Impuesto se reputarán empresarios o profesionales:*

*1º.- Las personas o entidades que realicen habitualmente actividades empresariales o profesionales.*

*No obstante no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en el apartado siguiente.*

*(...)*



Tomás Miller, 38 – 4ª Planta,
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-303007 - Fax 928-303330

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

*3. La habitualidad podrá acreditarse por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho.*

*Se presumirá la habitualidad:*

*a) En los supuestos a que se refiere el artículo 3 del Código de Comercio.*

*b) Cuando para la realización de las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al Impuesto se exija contribuir por el Impuesto sobre Actividades Económicas.*

*4. Se considerarán, en todo caso, empresarios o profesionales a quienes efectúen las siguientes operaciones:*

*a) La realización de una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.*

*(...)"*

Asimismo, el artículo 7.1 de la Ley 20/1991 ordena que, a efectos del IGIC, se entiende por prestación de servicios toda operación sujeta al mismo que no tenga la consideración de entrega de bienes ni de importación de bienes.

No aclara la entidad consultante si sus operaciones tienen o no carácter oneroso, cuestión relevante a efectos de determinar la sujeción al IGIC de estas operaciones, sin que ello quiera decir que necesariamente hayan de entenderse como no sujetas al impuesto las que realice a título gratuito.

El artículo 26 de la Ley 2/1998, de 6 de abril, de Fundaciones de Canarias, deja abierta la posibilidad de que las fundaciones reguladas por el citado texto legal puedan recibir una remuneración por la prestación de sus servicios. No obstante, es posible que la fundación consultante obtenga su financiación exclusivamente de su dotación fundacional, de las rentas derivadas de la misma o de otros ingresos que no deban calificarse a efectos del IGIC como contraprestación de las operaciones que realiza. En consecuencia, y con el objeto de poder responder a la consulta formulada, se tendrán en cuenta las dos posibilidades.

A la vista del escrito de consulta y de lo dispuesto en los preceptos citados, puede afirmarse que la fundación consultante tiene carácter empresarial o profesional, ya que se constituye para realizar actividades económicas que se materializan principalmente en prestaciones de servicios, consistentes, conforme con la descripción realizada, en el tratamiento de la parálisis infantil y la educación de las personas afectadas por tal enfermedad. Si la fundación recibiera algún tipo de contraprestación por la realización de estas prestaciones, concurrirían, en ese caso, todos los elementos del hecho imponible del IGIC, y las operaciones estarían sujetas al Impuesto, teniendo la fundación la consideración de sujeto pasivo del IGIC.

El artículo 10, número 1, de la Ley 20/1991 establece una serie de operaciones interiores exentas del IGIC, y en concreto, los apartados 9º y 10º de este artículo, citados por la consultante, contemplan las exenciones siguientes:

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

*9º 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*



Tomás Miller, 38 – 4ª Planta,
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-303007 - Fax 928-303330

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

*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.*

*10º 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, en su artículo 11.1.9º dispone:

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

*9º 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..."*

No hace falta insistir, respecto a la definición de centros docentes, que las referencias que el artículo 11.1.9º del Real Decreto 2538/1994, hace 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 hoy 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 añadido de que los mencionados centros docentes deben encontrarse inscritos en el Registro Especial de Centros Docentes de la Comunidad Autónoma de Canarias.

Por ello, la exención del artículo 10.1.9º de la Ley 20/1991 entendemos que no le es de aplicación a las prestaciones de servicios que efectúa la consultante, ya que la fundación no tiene la consideración de centro docente en los términos del artículo 11.1.9º del Real Decreto 2538/1994. No obstante, a juicio de esta Dirección General, sí podría acogerse a la exención establecida en el artículo 10.1.10º de la Ley 20/1991, siempre y cuando las materias docentes que imparta en el desarrollo de programas para el tratamiento de la parálisis infantil y la educación de las personas afectadas por tal enfermedad, estén incluidas en los planes de estudios de cualesquiera de los niveles y grados del sistema educativo.

**TERCERO.-** Por otra parte, tenemos que señalar que la Ley 20/1991 contempla una exención que puede ser aplicable a la actividad de la fundación consultante. Nos referimos a la exención del artículo 10.1.8º de la Ley que dispone:

"*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.*



Tomás Miller, 38 – 4ª Planta,
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-303007 - Fax 928-303330

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

*e) Asistencia a refugiados y asilados.*

*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."*

El Real Decreto 2538/1994, desarrollando este artículo, establece, en el artículo 11.1.8º, que "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 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 no se extiende –dice este artículo- 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 esta exención del IGIC se condiciona, pues, a que las prestaciones de servicios las realicen entidades de Derecho Público o entidades o establecimientos privados de carácter social.

El artículo 10.2 de la Ley 20/1991 dispone asimismo que tienen la condición de entidad o establecimiento privado de carácter social las entidades que reúnan los tres requisitos siguientes:

*"1º.- Carecer de finalidad lucrativa y dedicar, en su caso, los beneficios eventualmente obtenidos al desarrollo de actividades exentas de idéntica naturaleza.*

*2º.- Los cargos de patronos o representantes legales deberán ser gratuitos y carecer de interés en los resultados económicos de la explotación por sí mismos o a través de persona interpuesta.*

*3º.- 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".*

En todo caso, debe tenerse en cuenta que este mismo artículo 10.2 de la Ley 20/1991 establece que "lo dispuesto en el párrafo anterior (se refiere al apartado tercero) no se aplicará cuando se trate de las prestaciones de servicios a que se refiere el número 1, apartados 8) y 13) del presente artículo", es decir, en otras palabras, cuando se trate de la exención del artículo 10.1.8º de la Ley 20/1991, que es la que nos ocupa.

Conviene, no obstante, precisar que este artículo 10.2 de la Ley 20/1991 aparece desarrollado por el 12 del Real Decreto 2538/1994, que dispone:



Tomás Miller, 38 – 4ª Planta,
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-303007 - Fax 928-303330

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

*"1. A efectos de lo dispuesto en el artículo anterior, se considerarán entidades o establecimientos de carácter social aquéllos en los que concurran los siguientes requisitos:*

*1º. Carecer de finalidad lucrativa y dedicar, en su caso, los beneficios eventualmente obtenidos al desarrollo de actividades exentas de idéntica naturaleza.*

*Se entenderán destinados al desarrollo de las actividades exentas los beneficios utilizados en inversiones o consumos efectuados para el desarrollo de las mismas.*

*2º. Los cargos de patronos o representantes legales deberán ser gratuitos y carecer de interés en los resultados económicos de la explotación por sí mismos o a través de persona interpuesta.*

*3º. 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 número 1, apartados 8º y 13º del artículo precedente.*

*2. Las entidades o establecimientos de carácter social deberán solicitar el reconocimiento de su condición de la Consejería de Economía y Hacienda del Gobierno de Canarias.*

*La eficacia de dicho reconocimiento quedará además condicionada a la concurrencia de los requisitos que, según lo dispuesto en este Reglamento, fundamentan la exención."*

Por lo demás, el artículo 1.2 de la Ley 2/1998, de 6 de abril, de Fundaciones de Canarias, al definir el concepto de fundación, establece que "a los efectos de esta ley, son fundaciones las personas jurídicas resultantes de afectar permanentemente por voluntad de sus fundadores un patrimonio al cumplimiento de fines de interés general sin ánimo de lucro". Y añade el artículo 19.2 que "los patronos ejercerán su cargo gratuitamente, sin que en ningún caso puedan percibir retribución por el desempeño de su función. No obstante, los patronos tendrán derecho a ser reembolsados de los gastos debidamente justificados que el cargo les ocasione, salvo disposición en contra del fundador."

De ahí que esta Dirección General entienda, a la vista de estos dos artículos, que las fundaciones canarias, de personalidad jurídica privada, que se rijan por la Ley 2/1998, cumplen los requisitos establecidos en el artículo 10.2 de la Ley 20/1991 para que la Administración Tributaria Canaria las considere entidades o establecimientos de carácter social, y por tanto, para que sus servicios se encuentren exentos del Impuesto.

**CUARTO.-** Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos:

- Que se encuentran sujetas al IGIC las prestaciones de servicio de carácter oneroso prestadas por la fundación consultante en el desarrollo de una actividad docente-cultural con el objeto de desarrollar programas para el tratamiento de la parálisis infantil y la educación de las personas afectadas por tal enfermedad.

- Que si la actividad docente versa sobre materias incluidas en los planes de estudios de cualesquiera de los niveles y grados del sistema educativo, le será de aplicación la exención del IGIC prevista en el artículo 10.1.10º de la Ley 20/1991.



Tomás Miller, 38 – 4ª Planta,
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-303007 - Fax 928-303330

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

- Que no le es de aplicación la exención del IGIC prevista en el artículo 10.1.9º de la Ley 20/1991, al no tener la fundación consultante la condición de centro docente.

- Que la exención del IGIC del artículo 10.1.8º de la Ley 20/1991, letras a) y c), referidas a las prestaciones de servicios de asistencia social destinadas a la protección de la infancia y de la juventud y de asistencia a minusválidos físicos o mentales, sería de aplicación a la fundación consultante, siempre que tuviera la condición de entidad o establecimiento de carácter social.

- Que las fundaciones canarias dotadas de personalidad jurídica privada reguladas en la Ley 2/1998, de 6 de abril, de Fundaciones de Canarias, tienen la consideración de establecimientos privados de carácter social, de acuerdo con el artículo 10.2 de la Ley 20/1991, al exigir la Ley tanto el carácter no lucrativo de la actividad de las fundaciones, como el desempeño gratuito de los cargos de sus patronos, requisitos que coinciden con los que deben de concurrir para la consideración de establecimiento privado de carácter social, a los efectos de la exención del artículo 10.1.8º de la Ley 20/1991.

- Que para tener esta consideración de establecimiento privado de carácter social se requiere, en todo caso, un reconocimiento expreso de la Administración Tributaria Canaria.

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 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, 25 de febrero de 2008
**EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS**

Francisco Clavijo Hernández



Tomás Miller, 38 – 4ª Planta,
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-303007 - Fax 928-303330

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673