Gobierno de Canarias

Consejería de Hacienda y
Relaciones con la Unión Europea

**Viceconsejería de Hacienda y
Relaciones con la Unión Europea**

CONSULTA Nº 2.311 (05/05/2026)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTO DE NOTIFICACIÓN:**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 15 Texto refundido REF Art.17.Dos Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad mercantil consultante imparte un máster universitario de título propio (no oficial) amparado por una universidad que reconoce el programa como título propio no oficial. La formación es impartida íntegramente por la entidad consultante bajo un contrato formal de colaboración con la citada universidad. El título que obtiene los alumnos lo emite la universidad, pero la docencia, tutorías y evaluación los realiza la entidad consultante.

El contenido del máster está recogido en planes oficiales tanto del Grado de Trabajo Social como del Grado en Psicología. La enseñanza se presta íntegramente de forma telemática mediante clases en directo a través de la plataforma zoom, en la que interviene 4 tutores principales y más de 20 docentes, no existiendo contenidos formativos pregrabados ni materiales didácticos autónomos puesto a disposición con carácter principal. Expone la entidad consultante que, además, la formación incluye tutorías personalizadas, con interacción constante entre docentes y alumnos y evaluación académica.

Se consulta si resulta aplicable la exención en el IGIC prevista en el artículo 15 del texto refundido REF.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

La entidad mercantil consultante presta un servicio de enseñanza que de estar sujeto al IGIC se encuentra exento.

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

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 23.3.C).k) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea, aprobado por el artículo único del Decreto 107/2024, de 31 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad mercantil consultante imparte un máster universitario de título propio (no oficial) amparado por una universidad que reconoce el programa como título propio no oficial. La formación es impartida íntegramente por la entidad consultante bajo un contrato formal de colaboración con la citada universidad. El título que obtiene los alumnos lo emite la universidad, pero la docencia, tutorías y evaluación los realiza la entidad consultante.

El contenido del máster está recogido en planes oficiales tanto del Grado de Trabajo Social como del Grado en Psicología. La enseñanza se presta íntegramente de forma telemática mediante clases en directo a través de la plataforma zoom, en la que interviene 4 tutores principales y más de 20 docentes, no existiendo contenidos formativos pregrabados ni materiales didácticos autónomos puesto a disposición con carácter principal. Expone la entidad consultante que, además, la formación incluye tutorías personalizadas, con interacción constante entre docentes y alumnos y evaluación académica.

Se consulta si resulta aplicable la exención en el IGIC prevista en el artículo 15 del texto refundido REF.

SEGUNDO.- La enseñanza es aquella actividad que supone la transmisión de conocimientos y de competencias entre un profesor y los estudiantes, acompañada, además, de un conjunto de otros elementos que incluyen los correspondientes a las relaciones que se establecen entre profesores y estudiantes y los que componen el marco organizativo del centro en el que se imparte la formación, siempre y cuando dichas actividades no revistan un carácter meramente recreativo.

Por otra parte, el artículo 17.Dos, guión cuarto, de la Ley 20/1991, dispone que se entiende por "servicios prestados por vía electrónica", entre otros, el suministro de enseñanza a distancia (el subrayado es nuestro):

"– Servicios prestados por vía electrónica: aquellos servicios que consistan en la transmisión enviada inicialmente y recibida en destino por medio de equipos de procesamiento, incluida la compresión numérica y el almacenamiento de datos, y enteramente transmitida, transportada y recibida por cable, radio, sistema óptico u otros medios electrónicos y, entre otros, los siguientes:

a) El suministro y alojamiento de sitios informáticos.

b) El mantenimiento a distancia de programas y de equipos.

c) El suministro de programas y su actualización.

d) El suministro de imágenes, texto, información y la puesta a disposición de bases de datos.

e) El suministro de música, películas, juegos, incluidos los de azar o de dinero, y de emisiones y manifestaciones políticas, culturales, artísticas, deportivas, científicas o de ocio.

f) El suministro de enseñanza a distancia.

A estos efectos, el hecho de que el prestador de un servicio y su destinatario se comuniquen por correo electrónico no implicará, por sí mismo, que el servicio prestado tenga la consideración de servicio prestado por vía electrónica."

El concepto de "servicio prestado por vía electrónica" aunque se encuentra inserto en el artículo 17 de la Ley 20/1991, regulador de las reglas de localización de las prestaciones de servicios, es un concepto que afecta a toda la regulación legal del IGIC; con ello se quiere decir que si conforme con la descripción que ha realizado el entidad mercantil consultante, el servicio que presta se califica de "servicio prestado por vía electrónica" por tratarse de suministro de enseñanza a distancia, no puede resultar aplicable la exención prevista en el artículo 15 del texto refundido REF porque no dispone de la consideración de servicio de enseñanza, sino de, se reitera, "servicio prestado por vía electrónica" que es un concepto autónomo y no cabe calificarlo de otra manera.

Como es bien sabido, Canarias queda fuera del ámbito de aplicación de las disposiciones comunitarias relativas a la armonización del IVA, conforme al artículo 4 del Reglamento (CEE) 1911/91 del Consejo, de 26 de junio de 1991, relativo a la aplicación de las disposiciones del Derecho comunitario de las Islas Canarias, y el artículo 6.1.b) de la Directiva 2006/112/CE, del Consejo de 28 de noviembre de 2006 relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido; ello supondría que la regulación del IGIC no está obligada a acomodarse a los principios rectores de los impuestos sobre el volumen de ventas contenidos en la normativa comunitaria, ni las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea son directamente invocables, como ya ha tenido oportunidad de expresar el TJUE en Auto de 16 de abril de 2008 recaído en el Asunto C-186/07.

Ahora bien, siendo cierto que la Directiva de armonización del IVA no es de aplicación en lo que al IGIC se refiere, no es menos cierto que existiendo igualdad de regulación en el concepto de "servicio prestado por vía electrónica" (artículo 69.Tres.4º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido), parece coherente que aquella normativa que pudiera utilizarse para aclarar el ámbito objetivo del concepto de "servicio prestado por vía electrónica", contenida en la normativa armonizadora del IVA, pueda utilizarse en relación al IGIC, más aún cuando pudiera suceder que diferente interpretación podría suponer la aplicación de distintas reglas de localización, pudiendo implicar nulas o dobles tributaciones; de este modo el artículo 7.3.j) del Reglamento de Ejecución (UE) N.º 282/2011 del Consejo de 15 de marzo de 2011 por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, dispone (el subrayado es nuestro):

"*1. Las «prestaciones de servicios efectuadas por vía electrónica» contempladas en la Directiva 2006/112/CE abarcarán los servicios prestados a través de Internet o de una red*

electrónica que, por su naturaleza, estén básicamente automatizados y requieran una intervención humana mínima, y que no tengan viabilidad al margen de la tecnología de la información.

(...)

3. El apartado 1 no abarcará, en particular, los casos siguientes:

(...)

j) los servicios de enseñanza en los que el contenido del curso sea impartido por un profesor por Internet o a través de una red electrónica, es decir, por conexión remota;

(...)"

Por otro lado, el punto (5) del Anexo I del Reglamento (UE) nº 282/2011 mencionado, en referencia al Anexo II de la Directiva 2006/112/CE, matiza que debe entenderse por enseñanza a distancia para que sea calificada como servicio electrónico, la "*enseñanza a distancia automatizada que dependa de Internet o de una red electrónica similar para funcionar, y cuya prestación no necesite o apenas necesite, de intervención humana, lo cual incluye aulas virtuales, salvo cuando Internet o la red electrónica similar se utilicen como simple medio de comunicación entre el profesor y el alumno.*".

Conforme con todo lo expuesto, si el servicio de enseñanza de los contenidos del máster universitario que imparte la entidad mercantil consultante son prestados en directo por un profesor que se relaciona con el alumnado a través de medios telemáticos, estaríamos ante un servicio de enseñanza prestado a través de una vía electrónica; y si son cursos grabados sin conexión en directo con un profesor, nos encontramos ante un "servicio prestado por vía electrónica".

Ha de tenerse en cuenta que el suministro y descarga de archivos, cursos grabados o automatizados, programas y, en general, de contenidos formativos a través de internet, o el acceso a los datos y programas a través una plataforma formativa, constituye un "servicio prestado por vía electrónica", incluso si el destinatario o usuario tiene la posibilidad de recibir tutorías o sesiones de apoyo en línea de profesores a través de la misma, siempre que esta parte de intervención humana sea accesoria al suministro o al acceso a los contenidos y programas.

Por el contrario, constituye un servicio de enseñanza la prestación de servicios docentes por profesores a través de internet o una red electrónica similar utilizada como medio de comunicación entre el profesor y el alumno, incluso cuando el profesor se apoye en contenidos digitales para prestar los servicios educativos siempre que estos últimos sean accesorios respecto de la comunicación en línea entre profesores y alumnos.

La entidad mercantil consultante manifiesta que la formación se presta íntegramente de forma telemática mediante clases en directo a través de la plataforma zoom, en la que interviene 4 tutores principales y más de 20 docentes, no existiendo contenidos formativos pregrabados ni materiales didácticos autónomos puesto a disposición con carácter principal. Expone la entidad consultante que, además, la formación incluye tutorías personalizadas, con interacción constante entre docentes y alumnos y evaluación académica.

Pues bien, en estos términos, nos encontramos que la entidad mercantil consultante presta un servicio de enseñanza y no de "servicio_prestado por vía electrónica", por lo que a continuación analizaremos si resulta aplicable la exención en el IGIC prevista en el artículo 15 del texto refundido REF, que dispone lo siguiente:

"Artículo 15. Enseñanza en centros educativos.

Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario las prestaciones de servicios de la educación de la infancia y de la juventud, la guarda y custodia de niños, incluida la atención a 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 postgraduados, la enseñanza de idiomas y la formación y reciclaje profesional, realizadas por entidades de derecho público que tengan ese mismo objeto, o entidades privadas autorizadas para el ejercicio de dichas actividades.

Tendrán la consideración de entidades privadas autorizadas a que se refiere el párrafo anterior, aquellos centros educativos cuya actividad sea única o principalmente enseñanzas incluidas en algún plan de estudios reconocido o autorizado por el Estado, las comunidades autónomas u otros entes públicos con competencia genérica en materia educativa o, en su caso, con competencia específica respecto de las enseñanzas impartidas por el centro educativo de que se trate.

Los servicios de formación o reciclaje profesional incluirán la enseñanza directamente relacionada con un oficio o profesión, así como toda enseñanza destinada a la adquisición o actualización de conocimientos a efectos profesionales. La duración de la formación o del reciclaje profesional será irrelevante a estos efectos.

La exención se extenderá a las prestaciones de servicios y entregas de bienes directamente relacionadas con los servicios enumerados en el primer párrafo, 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 padres de alumnos vinculadas a los centros docentes.

b) Las de alojamiento y alimentación prestadas por colegios mayores o menores y residencias de estudiantes.

c) Las efectuadas por escuelas de conductores de vehículos relativas a los permisos de conducción de vehículos terrestres de las clases A y B y a los títulos, licencias o permisos necesarios para la conducción de buques o aeronaves deportivos o de recreo.

d) Las entregas de bienes efectuadas a título oneroso."

Para que sea aplicable la exención contemplada en el artículo 15 del texto refundido REF a la actividad consultada, es necesario que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Un requisito subjetivo, es decir, que las citadas actividades sean realizadas por entidades de Derecho público o entidades privadas autorizadas para el ejercicio de dichas actividades.

En este sentido, y con la intención de velar por la neutralidad del impuesto y no pudiendo tratarse de forma distinta a efecto de IGIC, a actividades comparables susceptibles de competir entre sí, a la luz de la jurisprudencia del TJUE, se ha de considerar que la referencia a "las entidades privadas autorizadas" prevista en el artículo 15 del texto refundido REF, debe interpretarse atendiendo a la clase o naturaleza de las actividades desarrolladas por la entidad privada autorizada o centro de enseñanza en cuestión, de forma que dicho centro se considerará autorizado o reconocido, a efectos del IGIC, cuando sus actividades sean única o principalmente enseñanzas incluidas en algún plan de estudios que haya sido objeto del mencionado reconocimiento o autorización, bien sea por la legislación de la propia Comunidad Autónoma de Canarias o por la del Estado español.

Tendrán, por tanto, la consideración de centros educativos a efectos de IGIC, aquellas unidades económicas integradas por un conjunto de medios materiales y humanos ordenados con carácter de permanencia con la finalidad de prestar de manera continuada servicios de enseñanza, siempre que las materias impartidas estén incluidas en algún plan de estudio de la enseñanza escolar, universitaria, de postgraduados, idiomas o formación profesional, aunque el centro no tenga autorización expresa por parte de la Administración competente.

b) Un requisito objetivo. Como hemos señalado anteriormente, la enseñanza es aquella actividad que supone la transmisión de conocimientos y de competencias entre un profesor y los estudiantes, acompañada, además, de un conjunto de otros elementos que incluyen los correspondientes a las relaciones que se establecen entre profesores y estudiantes y los que componen el marco organizativo del centro en el que se imparte la formación, siempre y cuando dichas actividades no revistan un carácter meramente recreativo.

De modo que la exención no será aplicable a los servicios de enseñanza que versen sobre materias no incluidas en alguno de los planes de estudios de cualquiera de los niveles o grados del sistema educativo español. La competencia para determinar si las materias que son objeto de enseñanza por un determinado centro educativo se encuentran o no incluidas en algún plan de estudios del sistema educativo a efectos de la aplicación de la mencionada exención y teniendo en cuenta a tal fin los criterios anteriormente expuestos, corresponde al Ministerio o Consejería competente en materia de educación.

La entidad mercantil consultante manfiesta que imparte un máster universitario de título propio (no oficial) amparado por una universidad que reconoce el programa como título propio no oficial. La formación es impartida íntegramente por la entidad consultante bajo un contrato formal de colaboración con la citada universidad. El título que obtiene los alumnos lo emite la universidad, pero la docencia, tutorías y evaluación los realiza la entidad consultante. El contenido del máster está recogido en planes oficiales tanto del Grado de Trabajo Social como del Grado en Psicología.

Conforme con los datos manifestados por la entidad mercantil consultante, se cumplen las condiciones para la aplicación de la exención prevista en el artículo 15 del texto refundido REF.

TERCERO.- Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que la entidad mercantil consultante presta un servicio de enseñanza que de estar sujeto al IGIC se encuentra exento.

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, 5 de mayo de 2026

EL VICECONSEJERO DE HACIENDAA Y RELACIONES CON LA UNIÓN EUROPEA

Gabriel Andrés Megías Martínez