Gobierno de Canarias

Consejería de Hacienda y
Relaciones con la Unión Europea

Viceconsejería de Hacienda y
Relaciones con la Unión Europea

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

**CONSULTA Nº 2.269 (02/07/2025)**

| **PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE** | **DOMICILIO** |
|---|---|
| **CONCEPTO**<br><br>Impuesto General Indirecto Canario | **NORMATIVA APLICABLE**<br>Art. 50.Uno.9º, 12º y 14º Ley 4/2012 |

**CUESTIÓN PLANTEADA**

Se consulta si las operaciones que expone realizadas por una entidad o establecimiento cultural privado de carácter social (en lo sucesivo, la entidad cultural) reúnen los requisitos establecidos para la aplicación de exenciones del IGIC recogidas en el artículo 50.Uno de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales. También consulta si para aplicar dichas exenciones se debe estar en posesión de resolución estimatoria del reconocimiento de entidad o establecimiento privado de carácter social en el ámbito de lo dispuesto en artículo 50 de la citada Ley 4/2012, por cumplir los requisitos exigidos para ello por el artículo 50.Dos de dicha Ley y demás normativa aplicable.

Para el desarrollo de su actividad la entidad cultural cuentan con:

• Instrumentos musicales en propiedad.

• Directores/as musicales contratados laboralmente o en régimen de arrendamiento de prestación de servicios profesionales.

• Profesorado de música contratado laboralmente o en régimen de arrendamiento de prestación de servicios profesionales.

• Miembros de la entidad cultural que realizan interpretaciones musicales tras una formación musical y una vez alcanzado un nivel de conocimiento adecuado. Las relaciones entre ambas partes se regulan bajo el régimen jurídico recogido en la Ley 45/2015, de 14 de octubre, de Voluntariado.

Las operaciones realizadas por la entidad cultural son las siguientes:

1. Formación musical dirigida a sus asociados mediante contraprestación económica distinta a las cotizaciones fijadas en los estatutos y a las cuotas ordinarias necesarias para cubrir el presupuesto y que han sido aprobadas por la asamblea de asociados.

2. Formación musical dirigida a personas distintas de sus asociados mediante contraprestación económica.

3. Representaciones musicales organizadas por la entidad cultural y realizadas con sus propios medios,entendidas como la mera ejecución de conciertos de los que obtienen ingresos provenientes del acceso del público mediante el pago de una entrada (contraprestaciones económicas por parte de los espectadores) así como los procedentes de las entradas denominadas “fila cero”, es decir, cuyo pago del espectáculo es realizado por quienes no van a acudir. La emisión de las facturas y su cobro pueden realizarse directamente por la entidad cultural o por medio de terceros, tales como auditorios.

4. Representaciones musicales organizadas por instituciones o entes públicos municipales o insulares, integradas en sus programas culturales. En este caso, la entidad cultural recibe una contraprestación económica de estas instituciones o entes públicos, con la consiguiente emisión de factura.

5. Representaciones musicales organizadas por la propia entidad cultural e integradas en programas culturales municipales o insulares. En este caso, la entidad cultural recibe una contraprestación económica de estas instituciones o entes públicos, con la consiguiente emisión de factura.

6. Representaciones musicales que forman parte de eventos culturales o lúdicos organizados por entidades públicas o privadas, mercantiles o no, con quienes la entidad cultural pacta una contraprestación económica con la consiguiente emisión de factura.

7. Producciones de representaciones musicales por parte de la entidad cultural, para lo cual contrata, entre otros servicios necesarios para su ejecución, la adopción del plan de seguridad, colocación y retirada de sillas para acomodar a los asistentes, coordinación y contratación de servicios y recursos, tales como escenario, carpas, sonido e iluminación. Al público asistente se le emite la factura y es quien paga su entrada; pudiéndose realizar este servicio directamente por la entidad cultural o por medio de terceros.

8. Representaciones musicales realizada por la entidad cultural con sus instrumentos y músicos, incluida en un evento producido por terceros -empresa, institución u otras entidad cultural - realizando exclusivamente el concierto dentro de esta producción. La entidad cultural recibe una contraprestación económica de los terceros, con la consiguiente emisión de la factura.

9. Representaciones de eventos musicales públicos por parte de las entidad cultural con motivo de celebraciones por las que no obtiene contraprestaciones económicas por parte de los espectadores. Estas representaciones están contempladas como obligaciones que deben cumplir las entidad cultural por el hecho de recibir ayudas o subvenciones destinadas a cubrir sus gastos corrientes o inventariables concedidas por la administración local, insular o autonómica.

**CONTESTACIÓN VINCULANTE**

- La consideración de entidad o establecimiento cultural privado de carácter social no requiere el previo reconocimiento como tal por parte de la Agencia Tributaria Canaria, sino cumplir los requisitos exigidos en el artículo 50.Dos de la Ley 4/2012.

- No resulta de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.12º de la Ley 4/2012 porque la contraprestación que debe abonar el miembro de la entidad cultural por la prestación de servicios de formación musical no tiene la consideración de cotización fijada estatutariamente. Igualmente no resulta aplicable dicha exención cuando el destinatario no sea miembro de la entidad cultural.

- Se encuentra exenta del IGIC por aplicación de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.9º de la Ley 4/2012, la prestación de servicios de formación musical efectuada por la entidad cultural.

- Se encuentra exenta del IGIC por aplicación de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.14º de la Ley 4/2012, la prestación de servicio de acceso a la manifestación cultural, así como la propia ejecución de la manifestación cultural (concierto de música), realizada por una entidad o establecimiento cultural privado de carácter social porque cumple las condiciones del

artículo 50.Dos de la Ley 4/2012, disponga o no de tal reconocimiento por parte de la Agencia Tributaria Canaria, con independencia de que el destinatario sea un empresario o profesional actuando como tal, un particular, un ente publico o una sociedad mercantil pública o privada.

– Los ingresos en concepto de "fila cero", no tienen la consideración de contraprestación de servicio alguno, no teniendo incidencia alguna en el IGIC.

- No será de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.14º de la Ley 4/2012 al servicio de mediación en nombre y por cuenta de la entidad cultural en la venta de entradas para el acceso al concierto.

- En el caso de mediación en nombre propio y por cuenta de la entidad cultural en la venta de entradas de acceso al concierto, no será de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.14º de la Ley 4/2012 al servicio de venta de entrada efectuada por el mediador, salvo que se un ente de Derecho público o una entidad o establecimiento cultural privado de carácter social.

- Las representaciones musicales que están obligadas a realizar la entidad cultural como consecuencia de percibir ayudas o subvenciones, son prestaciones de servicios de manifestación cultural sujetas al IGIC y exentas por aplicación de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.14º de la Ley 4/2012.

- La exención prevista en el artículo 50.Uno.14º de la Ley 4/2012 no resulta de aplicación a la adquisición o importación de bienes o servicios que se utilicen en manifestaciones culturales efectuadas por una entidad o establecimiento cultural privado de carácter social.

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 Decreto 107/2024, de 31 de julio, emite la siguiente contestación:

**PRIMERO.-** Se consulta si las operaciones que expone realizadas por una entidad o establecimiento cultural privado de carácter social (en lo sucesivo, la entidad cultural) reúnen los requisitos establecidos para la aplicación de exenciones del IGIC recogidas en el artículo 50.Uno de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales. También consulta si para aplicar dichas exenciones se debe estar en posesión de resolución estimatoria del reconocimiento de entidad o establecimiento privado de carácter social en el ámbito de lo dispuesto en artículo 50 de la citada Ley 4/2012, por cumplir los requisitos exigidos para ello por el artículo 50.Dos de dicha Ley y demás normativa aplicable.

Para el desarrollo de su actividad la entidad cultural cuentan con:

• Instrumentos musicales en propiedad.

• Directores/as musicales contratados laboralmente o en régimen de arrendamiento de prestación de servicios profesionales.

• Profesorado de música contratado laboralmente o en régimen de arrendamiento de prestación de servicios profesionales.

• Miembros de la entidad cultural que realizan interpretaciones musicales tras una formación musical y una vez alcanzado un nivel de conocimiento adecuado. Las relaciones entre ambas partes se regulan bajo el régimen jurídico recogido en la Ley 45/2015, de 14 de octubre, de Voluntariado.

Las operaciones realizadas por la entidad cultural son las siguientes:

1. Formación musical dirigida a sus asociados mediante contraprestación económica distinta a las cotizaciones fijadas en los estatutos y a las cuotas ordinarias necesarias para cubrir el presupuesto y que han sido aprobadas por la asamblea de asociados.

2. Formación musical dirigida a personas distintas de sus asociados mediante contraprestación económica.

3. Representaciones musicales organizadas por la entidad cultural y realizadas con sus propios medios, entendidas como la mera ejecución de conciertos de los que obtienen ingresos provenientes del acceso del público mediante el pago de una entrada (contraprestaciones económicas por parte de los espectadores) así como los procedentes de las entradas denominadas “fila cero”, es decir, cuyo pago del espectáculo es realizado por quienes no van a acudir. La emisión de las facturas y su cobro pueden realizarse directamente por la entidad cultural o por medio de terceros, tales como auditorios.

4. Representaciones musicales organizadas por instituciones o entes públicos municipales o insulares, integradas en sus programas culturales. En este caso, la entidad cultural recibe una contraprestación económica de estas instituciones o entes públicos, con la consiguiente emisión de factura.

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

5. Representaciones musicales organizadas por la propia entidad cultural e integradas en programas culturales municipales o insulares. En este caso, la entidad cultural recibe una contraprestación económica de estas instituciones o entes públicos, con la consiguiente emisión de factura.

6. Representaciones musicales que forman parte de eventos culturales o lúdicos organizados por entidades públicas o privadas, mercantiles o no, con quienes la entidad cultural pacta una contraprestación económica con la consiguiente emisión de factura.

7. Producciones de representaciones musicales por parte de la entidad cultural, para lo cual contrata, entre otros servicios necesarios para su ejecución, la adopción del plan de seguridad, colocación y retirada de sillas para acomodar a los asistentes, coordinación y contratación de servicios y recursos, tales como escenario, carpas, sonido e iluminación. Al público asistente se le emite la factura y es quien paga su entrada; pudiéndose realizar este servicio directamente por la entidad cultural o por medio de terceros.

8. Representaciones musicales realizada por la entidad cultural con sus instrumentos y músicos, incluida en un evento producido por terceros -empresa, institución u otras entidad cultural - realizando exclusivamente el concierto dentro de esta producción. La entidad cultural recibe una contraprestación económica de los terceros, con la consiguiente emisión de la factura.

9. Representaciones de eventos musicales públicos por parte de las entidad cultural con motivo de celebraciones por las que no obtiene contraprestaciones económicas por parte de los espectadores. Estas representaciones están contempladas como obligaciones que deben cumplir las entidad cultural por el hecho de recibir ayudas o subvenciones destinadas a cubrir sus gastos corrientes o inventariables concedidas por la administración local, insular o autonómica.

**SEGUNDO.-** Señala en la petición de emisión de consulta vinculante que nos encontramos ante una entidad o establecimiento cultural privado de carácter social, lo que implica que cumpliría dicha entidad cultural los requisitos establecidos en el artículo 50.Dos de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), que podemos resumir en los siguientes:

- Carecer de finalidad lucrativa.

- Los cargos de presidente, patrono o representante legal deberán ser gratuitos.

- 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.

Este último requisito no resulta aplicable cuando se traten de prestaciones de servicios de alguno de los de asistencia social contemplados en el artículo 50.Uno.8º de la Ley 4/2012, o de servicios de práctica deportiva conforme al artículo 50.Uno.13º de la Ley 4/2012.

En efecto, el citado artículo 50.Dos 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:*

*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 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.*

*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 apartado Uno, números 8º y 13º 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."*

Es evidente que la entidad cultural a que se refiere la consulta tiene la consideración de empresario o profesional a efectos del IGIC, dado que realiza habitualmente actividades empresariales o profesional, puesto que ordena por cuenta propia factores materiales (por ejemplo los instrumentos musicales de su propiedad) o humanos (por ejemplo, directores musicales y profesorado de música contratados laboralmente), con la intención de intervenir en la prestación de servicios formativos y en la prestación de servicios de representaciones musicales. A ello hay que añadir que efectúa dichas prestaciones de servicios con carácter oneroso, por lo que se cumplen todos los requisitos para constituir tales prestaciones de servicios supuestos de hecho imponible que estarán sujetos al IGIC de entenderse realizados en el territorio de aplicación de dicho tributo. Todo lo expuesto en este párrafo es de conformidad con lo establecido en los artículos 4.1, 5.1 y 2, 7.1 y 17 de la Ley 20/1991, que por razones de evitar una excesiva exposición de normativa nos limitamos a mencionar los preceptos y no repoducirlos, salvo el artículo regulador del hecho imponible por operaciones interiores (artículo 4.1 de la Ley 20/1991):

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

El hecho de que nos encontremos ante una entidad cultural que carece de finalidad lucrativa, no supone la pérdida de su consideración de empresario o profesional salvo que realice exclusivamente prestaciones de servicios gratuitas, que no es el caso que se analiza en la presente contestación, puesto que si bien el afán de lucro es consustancial con el ejercicio de una actividad empresarial o profesional, dicho elemento (afan de lucro) no se configura como esencial o determinante para que una operación disponga de la naturaleza de hecho imponible; en este sentido resulta relevante la existencia de exenciones (que requiere necesariamente de la existencia previa de un hecho imponible -el artículo 22 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, dispone que son supuestos de exención aquellos en que, a pesar de realizarse el hecho imponible, la

ley exime del cumplimiento de la obligación tributaria principal, que de acuerdo con el artículo 19 de la misma ley es el pago de la cuota tributaria-) aplicables a determinadas operaciones efectuadas por entidades o establecimientos privados de carácter social (a título de ejemplo, las exenciones previstas en los apartados 8º, 12º, 13º y 14º del artículo 50. Uno de la Ley 4/2012); o la exención aplicable a las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por los entes públicos territoriales (artículo 50.Uno.26º de la Ley 4/2012).

Ya respondiendo a una de la consultas efectuadas, la consideración de entidad o establecimiento cultural privado de carácter social no requiere el previo reconocimiento como tal de la Agencia Tributaria Canaria; no obstante, ello no obsta para que se pueda solicitar tal reconocimiento. Ahora bien, dicho reconocimiento queda subordinada al cumplimiento de los requisitos que exige la normativa vigente que ya hemos reseñado anteriormente.

Dicho esto, pasamos a examinar cada uno de los supuestos planteados de actividad de la entidad cultural, que podemos agrupar en dos grupos:

- Formación musical.

- Representaciones musicales.

**A) Formación musical.**

Este grupo engloba las siguientes prestaciones de servicios:

i) Formación musical dirigida a sus asociados de la entidad cultural mediante contraprestación económica distinta a las cotizaciones fijadas en los estatutos y a las cuotas ordinarias necesarias para cubrir el presupuesto y que han sido aprobadas por la asamblea de asociados.

ii) Formación musical dirigida a personas distintas de sus asociados mediante contraprestación económica.

Dado que estamos ante una entidad cultural sin ánimo de lucro, se podría analizar si los servicios de formación musical que tengan a los propios asociados como destinatarios se encuentran exentos por aplicación del supuesto recogido en el artículo 50.Uno.12º de la Ley 4/2012 que dispone lo siguiente (el subrayado es nuestro):

"*Uno. Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario las siguientes operaciones:*

*(...)*

*12º Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias a las mismas efectuadas directamente a sus miembros por organismos o entidades legalmente reconocidos que no tengan finalidad lucrativa, cuyos objetivos sean de naturaleza política, sindical, religiosa, patriótica, filantrópica o cívica, realizadas para la consecución de sus finalidades específicas, siempre que no perciban de los beneficiarios de tales operaciones contraprestación alguna distinta de las cotizaciones fijadas en sus estatutos.*

*Se entenderán incluidos en el párrafo anterior los colegios profesionales, las cámaras oficiales, las organizaciones patronales y las federaciones que agrupen a los organismos o entidades a que se refiere este número".*

La aplicación de este supuesto de exención exige que el destinatario de la prestación de servicios sea un miembro (asociado) de una entidad sin ánimo de lucro, por lo que no resulta

aplicable cuando el destinatario no lo es. Por otra parte, cuando el destinatario es un asociado la aplicación de la exención está condicionada, entre otros requisitos, a que la contraprestación sea una cotización fijada en los estatutos sociales. En el texto de la consulta efectuada se expone que la contraprestación que debe abonar el asociado es distinta de la cotización fijada en lo estatutos, por lo que no sería de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.12º de la Ley 4/2012, no resultando necesario examinar si la entidad cultural tiene finalidad cívica.

Procede analizar a continuación si resulta aplicable la exención prevista en el artículo 50.Uno.9º de la Ley 4/2012, cuyo tenor literal es el siguiente:

*"Uno. Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario las siguientes operaciones:*

*(...)*

*9.º 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 analizar el significado de la expresión "*entidades privadas autorizadas para el ejercicio de dichas actividades"*, queremos recordar que esta misma referencia está recogida en la regulación

de esta exención en la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido, en el artículo 20.Uno.9º de la Ley 37/1992 y en el artículo 7 del Reglamento de desarrollo, Real Decreto 1624/1992, y, por esta razón, a pesar de su carácter no vinculante en nuestro territorio, consideramos interesante conocer los criterios dispuestos por la normativa comunitaria y la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (en adelante, TJUE), para su interpretación.

Puesto que, el artículo 20.Uno.9º de la Ley 37/1992, constituye la transposición al ordenamiento jurídico interno a efecto de IVA, del artículo 132 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo de 28 de noviembre de 2006 relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, precepto que establece que los Estados miembros "*eximirán la educación de la infancia o de la juventud, la enseñanza escolar o universitaria, la formación o el reciclaje profesional, así como las prestaciones de servicios y las entregas de bienes directamente relacionadas con estas actividades, cuando sean realizadas por Entidades de Derecho público que tengan este mismo objeto o por otros organismos a los que el Estado miembro de que se trate reconozca que tienen fines comparables*".

Y en relación con las condiciones y los límites que los Estados miembros pueden establecer a las exenciones previstas en la citada Directiva, se ha pronunciado el TJUE, entre otras, en su sentencia de 17 de febrero de 2005, dictada en los asuntos acumulados C-453/02, y C-462/02, en el sentido de que actividades comparables, susceptibles de competir entre sí, no deben ser tratadas de forma distinta a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, a fin de salvaguardar la neutralidad del Impuesto.

Por tanto, de acuerdo con la jurisprudencia del TJUE, no puede condicionarse la exención de los servicios educativos, prevista en el artículo 132 de la citada Directiva, existiendo identidad en las prestaciones de servicios realizadas, a que el operador que las realiza esté autorizado por el órgano competente, dado que no se respetaría el principio de neutralidad fiscal.

Por otra parte, el TJUE, en su sentencia de 28 de enero de 2010, dictada en el asunto C-473/08, ha señalado lo siguiente:

"*29. Respecto de los términos «enseñanza escolar o universitaria» que contiene dicha disposición, el Tribunal de Justicia, pese a no dar explícitamente una definición precisa de los mismos, señaló en el apartado 26 de la sentencia Haderer, antes citada, que dichos términos no se limitan a la enseñanza que concluye con un examen para la obtención de una cualificación o que permite adquirir una formación para el ejercicio de una actividad profesional, sino que comprende otras actividades en las que la enseñanza se imparte en escuelas o universidades con el fin de desarrollar los conocimientos y las aptitudes de los alumnos o estudiantes, siempre y cuando dichas actividades no revistan un carácter meramente recreativo.*

*30. En concreto, respecto del término «enseñanza», hay que recordar que el Tribunal de Justicia ha declarado, en esencia, que si bien la transmisión de conocimientos y de competencias entre un profesor y los estudiantes es un elemento especialmente importante de la actividad de enseñanza contemplada en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra i), de la Sexta Directiva, no es menos cierto que esta actividad está constituida por un conjunto de elementos que incluyen de modo concomitante 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 (véase, en ese sentido, la sentencia Horizon College, antes citada, apartados 18 a 20)*."

De conformidad con todo lo expuesto, la enseñanza exenta 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.

En consecuencia, a todo lo anterior, y considerando lo comentado en materia de enseñanza e IVA, extrapolándolo al ámbito de aplicación del IGIC podemos establecer que:

En el caso de que la enseñanza objeto de consulta se imparta por quien tenga, a tenor de los requisitos anteriormente señalados, la condición de empresario (artículo 5 de la Ley 20/1991), para que sea aplicable la exención contemplada en el artículo 50.Uno.9º de la Ley 4/2012 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 50.Uno.9º de la Ley 4/2012, 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 ha señalado el TJUE, 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.

Según los antecedentes obrantes en este centro directivo, la enseñanza musical, está entre las materias incluidas en los planes de estudios del sistema educativo español, y por lo tanto, en aplicación del artículo 50.Uno.9º de la Ley 4/2012, la impartición de las clases objeto de consulta, que consisten en la enseñanza de dichas materias están sujetas pero exentas del IGIC.

Estimando que los destinatarios del servicio de enseñanza musical son personas físicas no actuando como empresarios o profesionales, el mismo se entenderá realizado en el territorio de aplicación del IGIC cuando se preste materialmente en Canarias (artículo 17.Tres.8.c) de la Ley 20/1991).

**B) Representaciones musicales**.

El artículo 50.Uno.14º de la Ley 4/2012 dispone (el subrayado es nuestro):

"*Uno. Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario las siguientes operaciones:*

*(...)*

*14º. Las prestaciones de servicios que a continuación se relacionan efectuadas por entidades de Derecho público o por entidades o establecimientos culturales privados de carácter social:*

*a) Las propias de bibliotecas, archivos y centros de documentación.*

*b) Las visitas a museos, galerías de arte, pinacotecas, monumentos, lugares históricos, jardines botánicos, parques zoológicos y parques naturales y otros espacios naturales protegidos de características similares.*

*c) Las representaciones teatrales, musicales, coreográficas, audiovisuales y cinematográficas.*

*d) La organización de exposiciones y conferencias."*

En el escrito de petición de contestación a las consultas tributarias hace mención a que el empresario que presta los servicios de representación musical dispone de la condición de entidad cultural privado de carácter social.

Antes de entrar en el examen de los distintos supuestos objeto de consulta, debemos efectuar las siguientes matizaciones:

i) Por "representaciones musicales" entendemos que se trata de una manifestación cultural que abarcaría tanto al servicio de acceso (la venta de entradas) como la ejecución del mismo.

ii) Cuando el destinatario no sea un empresario o profesional, o, siéndolo, no esté actuando como tal, las prestaciones de servicios relacionados con manifestaciones culturales se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto y, por tanto, estarían sujetas al IGIC, cuando se presten materialmente en Canarias (artículo 17.Tres.Uno.8.c) de la Ley 20/1991).

iii) Cuando el destinatario sea un empresario o profesional actuando como tal y se trate del servicio de acceso a una manifestación cultural, se entenderá sujeta al IGIC cuando la manifestación cultural se preste materialmente en Canarias (artículo 17.Tres.Uno.3 de la Ley 20/1991).

iv) Cuando el destinatario sea un empresario o profesional actuando como tal y se trate de un servicio relacionado con una manifestación cultural distinto del acceso, se entenderá sujeto al IGIC cuando el servicio tenga como destino la sede de la actividad económica, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual, en Canarias del empresario o profesional adquirente del servicio (artículo 17.Uno.1 de la Ley 20/1991).

Pasamos a analizar los supuestos objeto de consulta, reproducidos textualmente:

**- Representaciones musicales organizadas por la entidad cultural y realizadas con sus propios medios, entendidas como la mera ejecución de conciertos de los que obtienen ingresos provenientes del acceso del público mediante el pago de una entrada (contraprestaciones económicas por parte de los espectadores) así como los procedentes de las entradas denominadas "fila cero", es decir, cuyo pago del espectáculo es realizado por quienes no van a acudir. La emisión de las facturas y su cobro pueden realizarse directamente por la entidad cultural o por medio de terceros, tales como auditorios.**

Este servicio de acceso a la manifestación cultural se encuentra sujeto al IGIC cuando materialmente la representación musical se realiza en Canarias, estando exento por aplicación de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.14º de la Ley 4/2012.

Respecto a los ingresos recibidos en concepto de "fila cero", no tienen la consideración de contraprestación de servicio alguno pues su abono no supone disponer de derecho de acceso a la manifestación cultural; se trata de un acto de munificencia que no tiene incidencia alguna en el IGIC.

**- Representaciones musicales organizadas por instituciones o entes públicos municipales o insulares, integradas en sus programas culturales. En este caso, la entidad cultural recibe una contraprestación económica de estas instituciones o entes públicos, con la consiguiente emisión de factura.**

Se desprende que por parte del ente público insular o local promotor de la manifestación cultural no se exige contraprestación alguna por el acceso a la misma. Por otra parte, se entiende que el importe que abona la institución o ente público municipal o insular es la contraprestación dineraria por el servicio de ejecución de la manifestación cultural (la representación musical) prestado por la entidad cultural a la institución o ente público municipal o insular. Dicha operación se encuentra sujeta al IGIC (de tratarse de un ente público intregrado en la Administración pública de una isla o de un municipio canario) pero exenta por aplicación de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.14º de la Ley 4/2012.

Debe tenerse en cuenta lo dispuesto en el artículo 5.7 de la Ley 20/1991 que dispone lo siguiente:

"*7. A los solos efectos de lo dispuesto en el artículo 17 de esta Ley, además de los que ya tengan tal consideración de acuerdo con lo dispuesto en el artículo, se reputarán empresarios o profesionales actuando como tales respecto de todos los servicios que les sean prestados:*

*1.º Quienes realicen actividades empresariales o profesionales simultáneamente con otras que no estén sujetas al Impuesto de acuerdo con lo dispuesto en el número 1 del artículo 4 de esta Ley.*

*2.º Las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales*."

**- Representaciones musicales organizadas por la propia entidad cultural e integradas en programas culturales municipales o insulares. En este caso, la entidad cultural recibe una contraprestación económica de estas instituciones o entes públicos, con la consiguiente emisión de factura.**

Tratándose de un servicio de manifestación cultural prestado por una entidad o establecimiento cultural de carácter social porque cumple las condiciones del artículo 50.Dos de la Ley 4/2012, disponga o no de tal reconocimiento por parte de la Agencia Tributaria Canaria, que de realizarse en el territorio de aplicación del IGIC; estará exento por aplicación de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.14º de la Ley 4/2012. La exención es aplicable con independencia de que el destinatario sea un ente o institución publico.

**- Representaciones musicales que forman parte de eventos culturales o lúdicos organizados por entidades públicas o privadas, mercantiles o no, con quienes la entidad cultural pacta una contraprestación económica con la consiguiente emisión de factura.**

Al igual que en el supuesto anterior, nos encontarmos ante un servicio de manifestación cultural prestado por una entidad o establecimiento cultural de carácter social porque cumple las condiciones del artículo 50.Dos de la Ley 4/2012, disponga o no de tal reconocimiento por parte de la Agencia Tributaria Canaria, que de realizarse en el territorio de aplicación del IGIC; estará exento por aplicación de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.14º de la Ley 4/2012. La exención es aplicable con independencia de que el destinatario sea un ente publico o una sociedad mercantil pública o privada.

**- Producciones de representaciones musicales por parte de la entidad cultural, para lo cual contrata, entre otros servicios necesarios para su ejecución, la adopción del plan de seguridad, colocación y retirada de sillas para acomodar a los asistentes, coordinación y contratación de servicios y recursos, tales como escenario, carpas, sonido e iluminación. Al público asistente se le emite la factura y es quien paga su entrada; pudiéndose realizar este servicio directamente por la entidad cultural o por medio de terceros.**

A la adquisición o importación de bienes o servicios que se utilicen en manifestaciones culturales efectuadas por una entidad o establecimiento cultural de carácter social porque cumple las condiciones del artículo 50.Dos de la Ley 4/2012, no le resulta de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.14º de la Ley 4/2012.

La prestación de servicio de acceso a la manifestación cultural se encontrará exenta del IGIC si la efectúa directamente la entidad cultural. Si se realiza por medios de terceros debemos distinguir dos situaciones:

i) Si el tercero intermedia en nombre y por cuenta de la entidad cultural, se entiende que quién presta el servicio de acceso es la propia entidad cultural, operación sujeta y exenta del IGIC. El tercero presta un servicio de mediación sujeta al IGIC al que no le sería de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.14º de la Ley 4/2012.

ii) Si el tercero intermedia en nombre propio y por cuenta de la entidad cultural, conforme al artículo 7.2.15º de la Ley 20/1991, se entiende que ha recibido y prestado por sí mismo el correspondiente servicio, por lo que se distinguen dos operaciones:

a) Servicio de acceso a la manifestación cultural prestado por la entidad cultural al tercero intermediario.

Operación exenta del IGIC por aplicación del artículo 50.Uno.14º de la Ley 4/2012.

b) Servicio de acceso a la manifestación cultural prestado por el intermediario tercero al público.

Salvo que el intermediario tercero sea un ente de Decrecho público o una entidad o establecimiento cultural de carácter social, el servicio de acceso estará sujeto y no exento al IGIC por incumplimiento del requisito subjetivo de la exención prevista en el artículo 50.Uno.14º de la Ley 4/2012.

**- Representaciones musicales realizada por la entidad cultural con sus instrumentos y músicos, incluida en un evento producido por terceros -empresa, institución u otras entidad cultural - realizando exclusivamente el concierto dentro de esta producción. La entidad cultural recibe una contraprestación económica de los terceros, con la consiguiente emisión de la factura.**

De entenderse que la prestación de servicios efectuada por la entidad cultural se encuentra sujeta al IGIC, estaría exenta del IGIC por aplicación del artículo 50.Uno.14º de la ley 4/2012.

**- Representaciones de eventos musicales públicos por parte de las entidad cultural con motivo de celebraciones por las que no obtiene contraprestaciones económicas por parte de los espectadores. Estas representaciones están contempladas como obligaciones que deben cumplir las entidad cultural por el hecho de recibir ayudas o subvenciones destinadas a cubrir sus gastos corrientes o inventariables concedidas por la administración local, insular o autonómica.**

El artículo 22 de la Ley 20/1991, regulador de la regla general de la base imponible en las entregas de bienes y en las prestaciones de servicios, dispone en su número 1 que la base imponible en las entregas de bienes y en las prestaciones de servicios estará constituida por el importe total de las operaciones sujetas al mismo procedentes del destinatario o de terceras personas. De este modo, la base imponible de una prestación de servicios está constituida, en cualquier caso, por todo lo que se recibe como contrapartida del servicio prestado; de igual modo, para considerar que una prestación de servicios se ha efectuado a título oneroso no se exige que la contraprestación se obtenga directamente del destinatario, sino que puede también obtenerse de un tercero, de forma que el hecho de que el beneficiario directo de la prestación del servicio sea un tercero (el usuario final) no rompe el vínculo directo existente entre la prestación de servicios efectuada y la contrapartida recibida.

El artículo 22.2.b) de la Ley 20/1991 dispone:

"*En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación:*

*(...)*

*b) Las subvenciones vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al impuesto.*

*Se considerarán vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al Impuesto las subvenciones establecidas en función del número de unidades entregadas o del volumen de los servicios prestados cuando se determinen con anterioridad a la realización de la operación.*

*En ningún caso se incluirán las subvenciones dirigidas a permitir el abastecimiento de productos comunitarios o disponibles en el mercado de la CEE, previsto en el Programa de opciones específicas por la lejanía e insularidad de las Islas Canarias.*

*No obstante, no se considerarán subvenciones vinculadas al precio ni integran en ningún caso el importe de la contraprestación a que se refiere el número 1 del presente artículo, las aportaciones dinerarias, sea cual sea su denominación, que las Administraciones Públicas realicen para financiar:*

*a') La gestión de servicios públicos o de fomento de la cultura en los que no exista una distorsión significativa de la competencia, sea cual sea su forma de gestión.*

*b') Actividades de interés general cuando sus destinatarios no sean identificables y no satisfagan contraprestación alguna."*

Se desprende de este precepto que no tienen la consideración de contraprestación las aportaciones dinerarias, tengan la naturaleza o no de ayuda o subvención, realizadas por la Administración pública (sea estatal, autonómica, insular o local) con destino a financiar el fomento de la cultura; siempre que no suponga una distorsión significativa de la competencia.

Por tanto, las ayudas y subvenciones recibidas y destinadas a financiar los gastos corrientes o inventariables que tengan como objeto fomentar las manifestaciones culturales de la entidad cultural, no tendrán la consideración de contraprestación de operación sujeta al IGIC, siempre y cuando no suponga una distorsión significativa de la competencia.

Ahora bien, la entidad consultante está obligada a realizar una serie de representaciones musicales, lo que implica que la ayuda o subvención es en parte contraprestación de prestaciones de servicios de manifestación cultural sujetas al IGIC pero exentas por aplicación de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.14º de la Ley 4/2012.

**TERCERO. -** Conforme a todo lo expuesto, y de acuerdo con lo manifestado por la entidad consultante, es criterio de este centro directivo que:

**-** La consideración de entidad o establecimiento cultural privado de carácter social no requiere el previo reconocimiento como tal por parte de la Agencia Tributaria Canaria, sino cumplir los requisitos exigidos en el artículo 50.Dos de la Ley 4/2012.

- No resulta de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.12º de la Ley 4/2012 porque la contraprestación que debe abonar el miembro de la entidad cultural por la prestación de servicios de formación musical no tiene la consideración de cotización fijada estatutariamente. Igualmente no resulta aplicable dicha exención cuando el destinatario no sea miembro de la entidad cultural.

- Se encuentra exenta del IGIC por aplicación de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.9º de la Ley 4/2012, la prestación de servicios de formación musical efectuada por la entidad cultural.

- Se encuentra exenta del IGIC por aplicación de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.14º de la Ley 4/2012, la prestación de servicio de acceso a la manifestación cultural, así como la propia ejecución de la manifestación cultural (concierto de música), realizada por una entidad o establecimiento cultural privado de carácter social porque cumple las condiciones del artículo 50.Dos de la Ley 4/2012, disponga o no de tal reconocimiento por parte de la Agencia Tributaria Canaria, con independencia de que el destinatario sea un empresario o profesional actuando como tal, un particular, un ente publico o una sociedad mercantil pública o privada.

- Los ingresos en concepto de "fila cero", no tienen la consideración de contraprestación de servicio alguno, no teniendo incidencia alguna en el IGIC.

- No será de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.14º de la Ley 4/2012 al servicio de mediación en nombre y por cuenta de la entidad cultural en la venta de entradas para el acceso al concierto.

- En el caso de mediación en nombre propio y por cuenta de la entidad cultural en la venta de entradas de acceso al concierto, no será de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.14º de la Ley 4/2012 al servicio de venta de entrada efectuada por el mediador, salvo que se un ente de Derecho público o una entidad o establecimiento cultural privado de carácter social.

- Las representaciones musicales que están obligadas a realizar la entidad cultural como consecuencia de percibir ayudas o subvenciones, son prestaciones de servicios de manifestación cultural sujetas al IGIC y exentas por aplicación de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.14º de la Ley 4/2012.

- La exención prevista en el artículo 50.Uno.14º de la Ley 4/2012 no resulta de aplicación a la adquisición o importación de bienes o servicios que se utilicen en manifestaciones culturales efectuadas por una entidad o establecimiento cultural privado de carácter social.

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, 2 de julio de 2025

**EL VICECONSEJERO DE HACIENDA**

**Y RELACIONES CON LA UNIÓN EUROPEA**

Gabriel Andrés Megías Martínez