Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	DOMICILIO:
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Art. 4.1 y 4.3 Ley 20/1991 Art. 9.9º Ley 20/1991 Art. 10.1.14º, 27º y 31º Ley 20/1991 Art. 10.3 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La consultante manifiesta tener la naturaleza de entidad pública empresarial, creada por un Cabildo Insular como forma de gestión directa del servicio público cultural en el ámbito de la difusión y conocimiento del arte y la cultura, especialmente la contemporánea.

Son fines de la entidad promover, crear, producir, divulgar, investigar y conservar en el ámbito del arte y la cultura, especialmente contemporánea y en particular:

a) Promover y dar a conocer el arte y la cultura contemporánea, tanto local como foránea.

b) Incentivar la creación y la producción artística y su difusión social.

c) Aglutinar y difundir las innovaciones que se produzcan en el ámbito de las artes, el pensamiento y la cultura contemporánea.

d) Favorecer y potenciar la cooperación cultural con artistas e instituciones diversas tanto a nivel nacional como internacional, estableciendo mecanismos de comunicación e interrelación entre las iniciativas y movimientos creativos dentro del mundo cultural actual, fomentando la colaboración con otros centros encaminada a la coproducción, creación e intercambio de programas conjuntos.

e) Fomentar dentro y fuera de nuestras fronteras insulares la creación cultural contemporánea y su intercambio constante.

f) Ayudar y promover el desarrollo económico en su dimensión cultural.

g) Promover a nuestros jóvenes talentos, fomentando la investigación y el conocimiento, impulsando todas las formas de expresión artística y de reflexión, así como todos aquellos aspectos incardinados dentro de los procesos de creación, producción y difusión de la cultura.

h) Promover programas de formación, mediante actuaciones propias directas en el campo de los servicios educativos en la importancia de la creatividad y estética en el mundo que nos rodea.

i) Conformar un punto de encuentro y puente entre los espacios culturales y la creación artística contemporánea de Europa, América y África.

j) Fomentar la edición de cualquier soporte que permita la difusión y la reflexión sobre el arte y el pensamiento contemporáneo.

k) Gestionar las librerías y tiendas dedicadas a comercializar publicaciones, objetos artísticos y artículos de regalo y moda que coadyuven a difundir la imagen y actividades del centro.

l) Atender la programación de iniciativas de interés internacional que sitúe a Tenerife dentro de los circuitos culturales y al mismo tiempo revalorice su patrimonio artístico.

m) La organización, por si o en colaboración con otras entidades, y la planificación,

promoción, producción y desarrollo de cualquier tipo de evento, programa o servicio de carácter cultural.

n) Gestionar el inmueble donde se ubica su sede y todos los inmuebles y espacios culturales que se le adscriban, con el alquiler de salas

o) Impulsar, gestionar, organizar y llevar a cabo exposiciones y actividades relacionadas con el arte y la cultura para su conocimiento y difusión, fomentando el carácter didáctico y divulgativo de las mismas.

p) Difundir y dar a conocer el patrimonio artístico y cultural de la Isla e incentivar la creación artística en Tenerife y, mejorar el conocimiento y la formación en la cultura, especialmente la contemporánea de los ciudadanos de Tenerife, a través del museo y su correspondiente pago de entrada.

La entidad manifiesta estar dada de alta en el epígrafe 966.1 del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) y en el censo de empresarios y profesionales del IGIC.

Pregunta por el régimen tributario en el IGIC que le es aplicable, teniendo en cuenta sus estatutos, que acompaña, y la diversidad de actividades que realiza, entre las que destaca el museo, las proyecciones cinematográficas, la venta de productos propios de su actividad y el alquiler de espacios a terceros.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Primero.- Las entidades públicas empresariales tienen la naturaleza de entidades de Derecho Público, aunque se rijan por el Derecho privado, salvo en determinados supuestos, por lo que se encuentran exentas de IGIC, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 10.1.14º de la Ley 20/1991, las prestaciones de servicio consistentes en la visita al museo o pinacoteca y las proyecciones cinematográficas que realice la entidad pública empresarial consultante.

Segundo.- Es de aplicación la exención prevista en el artículo 10.1.27º de la Ley 20/1991 en las entregas de bienes muebles o semovientes, en el desarrollo de su actividad comercial, que realice la entidad pública empresarial consultante, siempre y cuando tenga la consideración de comerciante minorista en el IGIC de acuerdo con lo establecido en el artículo 10.3 de la Ley 20/1991.

Tercero.- Se encuentra sujeta y no exenta de IGIC la prestación de servicios consistente en la cesión o alquiler de espacio a terceros que efectúa la entidad pública empresarial consultante, con independencia de que el cesionario o arrendatario utilice los mismos para servicios de carácter cultural.

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

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

Visto escrito presentado por , en el que se 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 Decreto 12/2004, de 10 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La consultante manifiesta tener la naturaleza de entidad pública empresarial, creada por un Cabildo Insular como forma de gestión directa del servicio público cultural en el ámbito de la difusión y conocimiento del arte y la cultura, especialmente la contemporánea.

Son fines de la entidad promover, crear, producir, divulgar, investigar y conservar en el ámbito del arte y la cultura, especialmente contemporánea y en particular:

a) Promover y dar a conocer el arte y la cultura contemporánea, tanto local como foránea.

b) Incentivar la creación y la producción artística y su difusión social.

c) Aglutinar y difundir las innovaciones que se produzcan en el ámbito de las artes, el pensamiento y la cultura contemporánea.

d) Favorecer y potenciar la cooperación cultural con artistas e instituciones diversas tanto a nivel nacional como internacional, estableciendo mecanismos de comunicación e interrelación entre las iniciativas y movimientos creativos dentro del mundo cultural actual, fomentando la colaboración con otros centros encaminada a la coproducción, creación e intercambio de programas conjuntos.

e) Fomentar dentro y fuera de nuestras fronteras insulares la creación cultural contemporánea y su intercambio constante.

f) Ayudar y promover el desarrollo económico en su dimensión cultural.

g) Promover a nuestros jóvenes talentos, fomentando la investigación y el conocimiento, impulsando todas las formas de expresión artística y de reflexión, así como todos aquellos aspectos incardinados dentro de los procesos de creación, producción y difusión de la cultura.

h) Promover programas de formación, mediante actuaciones propias directas en el campo de los servicios educativos en la importancia de la creatividad y estética en el mundo que nos rodea.

i) Conformar un punto de encuentro y puente entre los espacios culturales y la creación artística contemporánea de Europa, América y África.

j) Fomentar la edición de cualquier soporte que permita la difusión y la reflexión sobre el arte y el pensamiento contemporáneo.

k) Gestionar las librerías y tiendas dedicadas a comercializar publicaciones, objetos artísticos y artículos de regalo y moda que coadyuven a difundir la imagen y actividades del centro.

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

l) Atender la programación de iniciativas de interés internacional que sitúe a Tenerife dentro de los circuitos culturales y al mismo tiempo revalorice su patrimonio artístico.

m) La organización, por si o en colaboración con otras entidades, y la planificación, promoción, producción y desarrollo de cualquier tipo de evento, programa o servicio de carácter cultural.

n) Gestionar el inmueble donde se ubica su sede y todos los inmuebles y espacios culturales que se le adscriban, con el alquiler de salas

o) Impulsar, gestionar, organizar y llevar a cabo exposiciones y actividades relacionadas con el arte y la cultura para su conocimiento y difusión, fomentando el carácter didáctico y divulgativo de las mismas.

p) Difundir y dar a conocer el patrimonio artístico y cultural de la Isla e incentivar la creación artística en Tenerife y, mejorar el conocimiento y la formación en la cultura, especialmente la contemporánea de los ciudadanos de Tenerife, a través del museo y su correspondiente pago de entrada.

La entidad manifiesta estar dada de alta en el epígrafe 966.1 del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) y en el censo de empresarios y profesionales del IGIC.

Pregunta por el régimen tributario en el IGIC que le es aplicable, teniendo en cuenta sus estatutos, que acompaña, y la diversidad de actividades que realiza, entre las que destaca el museo, las proyecciones cinematográficas, la venta de productos propios de su actividad y el alquiler de espacios a terceros.

SEGUNDO.- La entidad pública empresarial consultante, en el escrito por el que solicita consulta tributaria vinculante en relación al régimen tributario del IGIC que le es aplicable, enumera las distintas finalidades, todas ellas orientadas a la promoción, fomento y difusión del arte y la cultura contemporánea, que dirigen el desarrollo de su actividad.

Al tratarse de un ente público, en primer lugar debe analizarse la sujeción al IGIC de sus operaciones de conformidad al tratamiento específico que, desde el punto de vista subjetivo, se les reconoce a dichos entes en la legislación del Impuesto.

El artículo 9 de la Ley 20/1991 establece una delimitación negativa respecto a la sujeción al IGIC de ciertas operaciones mediante la enumeración de una serie de supuestos de no sujeción, entre ellos el previsto en el apartado 9º, cuyo tenor literal es el siguiente:

"*No están sujetas al Impuesto: (…)*

9º Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas directamente por los entes públicos sin contraprestación o mediante prestación patrimonial de carácter público.

Los supuestos de no sujeción a que se refiere este número no se aplicarán cuando los referidos entes actúen por medio de empresa pública, privada, mixta o, en general, de empresas mercantiles."

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

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

Las entidades públicas empresariales, tal y como se definen en el artículo 53.1 de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, son "*Organismos públicos a los que se encomienda la realización de actividades prestacionales, la gestión de servicios o la producción de bienes de interés público susceptibles de contraprestación"* añade el número 2 del mismo artículo que "*las entidades públicas empresariales se rigen por el Derecho privado, excepto en la formación de la voluntad de sus órganos, en el ejercicio de las potestades administrativas que tengan atribuidas y en los aspectos específicamente regulados para las mismas en esta Ley, en sus estatutos y en la legislación presupuestaria"*. En el ámbito de la Administración Local, los organismos públicos se rigen por lo establecido en el Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, en cuyo artículo 58.bis se dispone: "*1. La gestión directa de los servicios de competencia local mediante las formas de organismos autónomos locales y de entidades públicas empresariales locales se regirán, respectivamente, por lo dispuesto en los artículos 45 a 52 y 53 a 60 de la Ley 6/1997 …, en cuanto les resulte de aplicación, con las siguientes especialidades…"*.

Llegado a este punto se hace necesario delimitar las entregas de bienes y prestaciones de servicio que, a efectos del IGIC, realiza la consultante dentro de las diversas actividades derivadas del cumplimiento de sus distintos fines de servicio público.

Como se ha mencionado con anterioridad, el consultante, en su escrito, enumera los distintos fines de servicio público que deben orientar sus actividades, mencionando que dichas actividades, entre otras, se concretarán en las propias de museo, proyecciones cinematográficas, venta de productos propios de su actividad y el alquiler de espacios a terceros. El hecho imponible del IGIC, entre otros elementos sustantivos, grava las entregas de bienes y prestaciones de servicios en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional – artículo 4.1 de la Ley 20/1991 – mencionando expresamente el número 3 del mismo artículo que "*la sujeción al impuesto se produce con independencia de los fines o resultados perseguidos en la actividad empresarial o profesional o en cada operación en particular*", quiere ello decir que el elemento relevante para permitir un pronunciamiento por parte de esta Dirección General de Tributos en relación al régimen aplicable al consultante no es tanto la finalidad que oriente o motive las distintas actividades que realice como dichas actividades en sí mismas consideradas.

Habida cuenta de que el consultante sólo menciona expresamente ciertas actividades, la presente respuesta a consulta tributaria vinculante se limitará a tener en cuenta las correspondientes a museo, proyecciones cinematográficas, venta de productos propios de su actividad y el alquiler de espacios a terceros.

Asumiendo que la contraprestación de las prestaciones de servicio y entregas de bienes que se realicen por las actividades citadas en el párrafo anterior no tienen la consideración de prestación patrimonial de carácter público, puede ya afirmarse que no le es de aplicación a la entidad pública empresarial consultante el supuesto de no sujeción establecido en el artículo 9.9º de la Ley 20/1991. Se trata, por el contrario, de operaciones sujetas al IGIC, por lo que, a continuación se tomarán en consideración las distintas exenciones existentes en la legislación del IGIC que pudieran ser aplicables al consultante.

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

TERCERO.- El artículo 10.1 de la Ley 20/1991, que establece una serie de exenciones del IGIC en operaciones interiores, dispone en su apartado 31º que se encuentran exentas "*las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizados por el Estado, la Comunidad Autónoma de Canarias y las entidades locales canarias.*"

A juicio de este Centro Directivo, no puede aplicarse en este caso la exención subjetiva del artículo 10.1.31º de la Ley 20/1991, puesto que la exención únicamente se refiere a las entregas de bienes o prestaciones de servicios efectuadas por el Estado, la Comunidad Autónoma de Canarias y las entidades locales canarias, nunca a las que realicen las personificaciones instrumentales de estos entes públicos (ya sean estas personificaciones instrumentales de naturaleza corporativa o fundacional), criterio que esta Dirección General de Tributos ha sostenido en diversas consultas tributarias vinculantes.

Otra exención a considerar es la establecida en el apartado 14º del artículo 10.1 de la Ley 20/1991, cuyo tenor literal es el siguiente:

"14) Las prestaciones de servicios que a continuación se relacionan efectuadas por entidades de Derecho Público o por entidades o establecimientos culturales 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 y parques zoológicos.

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

d) La organización de exposiciones y conferencias."

La entidad pública empresarial consultante es un ente de Derecho Público, si bien se rige por el Derecho privado salvo en ciertas materias, no obstante conforme a dicha naturaleza le corresponde la aplicación de la exención citada en el párrafo anterior como tal entidad de Derecho Público. Debe resaltarse que esta Dirección General de Tributos recientemente ha manifestado mediante consulta tributaria vinculante (consulta vinculante número 1286, de 26 de mayo de 2009) el criterio contrario para el caso de las sociedades mercantiles públicas, que deberán recibir el tratamiento, a tal efecto, de entidades o establecimientos culturales de carácter social para poder aplicar las exenciones contempladas en el artículo 10.1.14º de la Ley 20/1991, en la medida en que no se trata de entes de Derecho Público.

En todo caso, la exención no es aplicable a las entregas de bienes que realice la entidad –sin perjuicio de lo que se menciona en el párrafo siguiente- ni a las prestaciones de servicios distintas de las enumeradas en el citado precepto legal. En consecuencia, se encuentran exentas de IGIC las prestaciones de servicios consistentes en la visita al museo o pinacoteca y las proyecciones cinematográficas. Por el contrario, no es de aplicación la exención del IGIC en la prestación de servicios consistente en la cesión o alquiler de espacio a terceros, con independencia de que el cesionario o arrendatario utilice los mismos para servicios de carácter cultural.

Por último, el consultante manifiesta como una de sus actividades la venta de productos propios de su actividad, resulta relevante traer a colación el contenido del artículo 10.1.27º de la Ley 20/1991, es decir, la exención del IGIC que corresponde a las entregas de bienes muebles o

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

semovientes que realicen los comerciantes minoristas en el ejercicio de su actividad. El tenor literal de la citada referencia legal es el siguiente:

"27º Las entregas de bienes que efectúen los comerciantes minoristas. (…)"

La definición de comerciante minorista está contenida también en el mismo cuerpo legal que regula el IGIC, la Ley 20/1991, en concreto el artículo 10.3 dispone lo siguiente:

"3. A los efectos de este Impuesto se considerarán comerciantes minoristas los sujetos pasivos en quienes concurran los siguientes requisitos:

1º.- Que realicen con habitualidad ventas de bienes muebles o semovientes sin haberlos sometido a proceso alguno de fabricación, elaboración o manufactura, por sí mismos o por medio de terceros.

2º. Que la suma de las contraprestaciones correspondientes a las entregas de dichos bienes en establecimientos situados en Canarias a quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales o a la Seguridad Social, efectuadas durante el año precedente, hubiera excedido del 70 por 100 del total de las realizadas.

3º.- Para la aplicación de lo dispuesto en el número anterior se considerará que no son operaciones de transformación y, consecuentemente, no se perderá la condición de comerciantes minoristas, por la realización de tales operaciones, las que a continuación se relacionan:

a) Las de clasificación y envasado de productos.

b) Las de colocación de marcas o etiquetas, así como las de preparación y corte previas a la entrega de los bienes transmitidos.

c) Las manipulaciones que se determinen reglamentariamente."

En consecuencia, si el consultante tiene la consideración de comerciante minorista conforme establece el artículo 10.3 de la Ley 20/1991 deberá aplicar la exención del IGIC correspondiente a las entregas de bienes realizadas en el ejercicio de su actividad comercial.

CUARTO.- En definitiva, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que:

Primero.- Las entidades públicas empresariales tienen la naturaleza de entidades de Derecho Público, aunque se rijan por el Derecho privado, salvo en determinados supuestos, por lo que se encuentran exentas de IGIC, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 10.1.14º de la Ley 20/1991, las prestaciones de servicio consistentes en la visita al museo o pinacoteca y las proyecciones cinematográficas que realice la entidad pública empresarial consultante.

Segundo.- Es de aplicación la exención prevista en el artículo 10.1.27º de la Ley 20/1991 en las entregas de bienes muebles o semovientes, en el desarrollo de su actividad comercial, que realice la entidad pública empresarial consultante, siempre y cuando tenga la consideración de comerciante minorista en el IGIC de acuerdo con lo establecido en el artículo 10.3 de la Ley 20/1991.

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

Tercero.- Se encuentra sujeta y no exenta de IGIC la prestación de servicios consistente en la cesión o alquiler de espacio a terceros que efectúa la entidad pública empresarial consultante, con independencia de que el cesionario o arrendatario utilice los mismos para servicios de carácter cultural.

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.

Las Palmas de Gran Canaria, a 31 de julio de 2009

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