CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1702 (18/12/14)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 9.9º Ley 20/1991 Art. 50.Uno.9º Ley 4/2012 Art. 28.1 Ley 20/1991 Art. 29.4 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La universidad pública consultante ha recibido una subvención en el marco del Programa Operativo de Cooperación Transaccional MAC 2007-2013. Los fondos obtenidos van dirigidos al desarrollo de proyectos de investigación y/o docencia. Se consulta si las cuotas del IGIC soportada en la adquisición o importación de bienes o servicios que se utiliza en tales proyectos de investigación y/o docencia tienen la consideración de gastos subvencionables por no poder ser objeto de deducción.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Las cuotas del IGIC soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios, utilizadas en actividades de investigación y/o docencia en el marco del Programa Operativo de Cooperación Transaccional MAC 2007-2013, tienen la naturaleza de gastos subvencionables por no poder ser objeto de recuperación vía deducción.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta tributaria acerca del Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), esta Dirección General de Tributos, en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en adelante, Ley 20/1991), en relación con el articulo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La universidad pública consultante ha recibido una subvención en el marco del Programa Operativo de Cooperación Transaccional MAC 2007-2013. Los fondos obtenidos van dirigidos al desarrollo de proyectos de investigación y/o docencia. Se consulta si las cuotas del IGIC soportada en la adquisición o importación de bienes o servicios que se utiliza en tales proyectos de investigación y/o docencia tienen la consideración de gastos subvencionables por no poder ser objeto de deducción.

SEGUNDO.- El apartado 8 de artículo 31 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, regulador de los gastos subvencionables, dispone que:

> "*Los tributos son gasto subvencionable cuando el beneficiario de la subvención los abona efectivamente. En ningún caso se consideran gastos subvencionables los impuestos indirectos cuando sean susceptibles de recuperación o compensación ni los impuestos personales sobre la renta*."

Conforme a ello, las cuotas del IGIC soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios son subvencionables si no pueden ser objeto de recuperación o compensación.

La forma de recuperar, por parte de los empresarios o profesionales, las cuotas del IGIC soportadas en las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios, es a través de la deducción o, si no pudo ejercerse la deducción de forma directa por no disponer de suficiente cuantía de cuotas devengadas, a través de la compensación o devolución. La regulación de la deducción, compensación y devolución de las cuotas del IGIC soportadas se encuentra recogida en el Título II de la Ley 20/1991.

Se señala en el texto de la consulta que "*las actividades de investigación llevadas a cabo por la Universidad únicamente quedarán sujetas al Impuesto General Indirecto Canario si como consecuencia de la misma se llevan a cabo entregas de bienes o prestaciones de servicios a título oneroso, quedando, por tanto, fuera del ámbito de aplicación del citado tributo todas aquellas operaciones que se realicen sin que medie contraprestación alguna por las mismas. Es decir, cuando la Universidad desarrolle proyectos de investigación sin el objetivo de explotar empresarialmente los resultados que pueda conseguir de los mismos, sino con la finalidad de ofrecer tales resultados, si los hubiere, al conjunto de la sociedad, sin ánimo de obtener contraprestación alguna por los mismos, tal actividad quedaría no sujeta al Impuesto General Indirecto Canario, sin perjuicio de que esta actividad pueda tener la calificación de actividad económica.*"

El artículo 9.9º de la Ley 20/1991 dispone:

"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."

Por otra parte, el artículo 50.Uno.9º de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), dispone:

"Uno. Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario las siguientes operaciones: (…)

9º. Las prestaciones de servicios de educación de la infancia y de la juventud, la guarda y custodia de niños, la enseñanza escolar, universitaria y de postgrado, la enseñanza de idiomas y la formación y reciclaje profesional, realizadas por entidades de Derecho público o entidades privadas autorizadas para el ejercicio de dichas actividades.

La exención se extenderá a las prestaciones de servicios y entregas de bienes directamente relacionadas con los servicios enumerados en el párrafo anterior, 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 Madres y Padres de Alumnos vinculadas a los centros docentes.

b) Las efectuadas por escuelas de conductores de vehículos.

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

Conforme a lo manifestado en el texto de la consulta, las cuotas soportadas del IGIC en la adquisición o importación de bienes o servicios se utilizan, en el marco del Programa Operativo de Cooperación Transaccional MAC 2007-2013, de forma alternativa o simultánea en actividades de investigación de la que no derivan operaciones sujetas al IGIC, pues los resultados de tales actividades no son objeto de cesión a terceros mediante contraprestación, y en actividades docentes exentas.

El artículo 28.1 de la Ley 20/1991, regulador de la naturaleza y ámbito de aplicación de las deducción, dispone

"1. Los sujetos pasivos podrán deducir de las cuotas del Impuesto General Indirecto Canario devengadas como consecuencia de entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en las Islas Canarias las que, devengadas en dicho territorio, hayan soportado en las adquisiciones o importaciones de bienes o en los servicios que les hayan sido prestados, en la medida en que dichos bienes o servicios se utilicen en la realización de las operaciones sujetas y no exentas al Impuesto o en las demás operaciones determinadas en el número 4 del artículo siguiente de esta Ley."

El citado número 4 del artículo 29 dispone:

4. Las cuotas soportadas y la carga impositiva implícita reseñada en el número anterior serán deducibles en la medida en que los bienes o servicios cuya adquisición o importación determinen el derecho a la deducción, se utilicen por el sujeto pasivo en la realización de las siguientes operaciones:

1º.- Las efectuadas en las Islas Canarias que se indican a continuación:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas en el Impuesto General Indirecto Canario.

b) Las prestaciones de servicios cuyo valor esté incluido en la base imponible de las importaciones de bienes a tenor de lo establecido en esta Ley.

c) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios que gocen de exención en virtud de lo dispuesto en los artículos 11º y 12º de esta Ley, así como las demás exportaciones definitivas de bienes y envíos de bienes con carácter definitivo a la Península, Islas Baleares, Ceuta o Melilla que no se destinen a la realización de las operaciones a que se refiere el apartado 2º de este número 4.

d) Las relativas a los regímenes suspensivos, a las Zonas Francas, Depósitos Francos y Depósitos que estén exentas del Impuesto de acuerdo con lo dispuesto en los números 1 y 2 del artículo 13º de esta Ley y los servicios exentos de conformidad con lo establecido en el número 1, apartados c) y d), y el número 2 del artículo 15º de esta Ley.

e) Las de seguro, reaseguro, capitalización y servicios relativos a las mismas, así como las bancarias o financieras, que hubiesen resultado exentas, si se hubiesen realizado en el ámbito territorial de aplicación de este Impuesto, en virtud de lo dispuesto en el número 1, apartados 16.º y 18.º del artículo 10º de la presente ley, siempre que el destinatario de tales prestaciones no esté establecido en la Comunidad Económica Europea o que las citadas operaciones estén directamente relacionadas con las exportaciones de bienes a países no pertenecientes a dicha Comunidad y se efectúen a partir del momento en que los bienes se expidan con destino a Terceros Países.

f) Los servicios prestados por agencias de viajes exentos del Impuesto en virtud de lo establecido en el número 3 del artículo 54º de la presente Ley.

g) Las entregas gratuitas de muestras y objetos publicitarios de escaso valor y las prestaciones de servicios de demostración a título gratuito, realizadas unas y otras para la promoción de actividades empresariales o profesionales.

h) Los servicios de telecomunicaciones y las entregas de bienes de inversión exentas por aplicación de lo dispuesto en los artículos 24 y 25, respectivamente, de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

2º.- Las realizadas en la Península, Islas Baleares, Ceuta, Melilla, cualquier otro Estado miembro de la CEE o bien en Terceros Países que originarían el derecho a deducción si se hubieran efectuado en las Islas Canarias."

Se constata que la no sujeción prevista en el artículo 9.9º de la Ley 20/1991 y la exención recogida en el artículo 50.Uno.26º de la Ley 4/2012, no tienen la consideración de plenas, es decir que no dan derecho a deducir las cuotas del IGIC soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios que se utilicen en la realización de tales operaciones no sujetas o exentas.

TERCERO.- Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que las cuotas del IGIC soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios, utilizadas en actividades de investigación y/o docencia en el marco del Programa Operativo de Cooperación Transaccional MAC 2007-2013, tienen la naturaleza de gastos subvencionables por no poder ser objeto de recuperación vía deducción.

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, 18 de diciembre de 2014

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván