Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Art. 10.1.9º y 10º Ley 20/1991 Art. 11.1.9º y 12º RD. 2538/1994

CUESTIÓN PLANTEADA:

El consultante manifiesta que presta servicios educativos a niños menores de tres años, servicios educativos que quedan regulados bajo la Ley Orgánica 1/1990, de 3 de octubre, de Ordenación General del Sistema Educativo (LOGSE) la cual prevé en sus artículos 3 y 9 que el sistema educativo comprenderá, dentro de las enseñanzas de régimen general, la educación infantil. A su vez, la educación infantil abarcará dos ciclos. El primer ciclo se extenderá hasta los tres años y el segundo desde los tres hasta los seis años de edad.

Se consulta si esta actividad docente prestada por guarderías a niños menores de tres años, que versa sobre materias incluidas en los planes de estudios de cualquiera de los niveles y grados del sistema educativo está exenta de IGIC, tal y como establece el artículo 10.1.10º de la Ley 20/1991.

CONTESTACIÓN VINCULANTE:

No son de aplicación las exenciones del IGIC previstas en el número 1, apartados 9º y 10º, del artículo 10 de la Ley 20/1991 a las prestaciones de servicios realizadas por una guardería que no tiene la consideración de centro docente ni se encuentra inscrita en el Registro Especial de Centros Docentes de la Comunidad Autónoma de Canarias

Visto escrito, presentado por , en el que se formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), esta Dirección General de Tributos, en uso de 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.- El consultante manifiesta que presta servicios educativos a niños menores de tres años, servicios educativos que quedan regulados bajo la Ley Orgánica 1/1990, de 3 de octubre, de Ordenación General del Sistema Educativo (LOGSE) la cual prevé en sus artículos 3 y 9 que el sistema educativo comprenderá, dentro de las enseñanzas de régimen general, la educación infantil. A su vez, la educación infantil abarcará dos ciclos. El primer ciclo se extenderá hasta los tres años y el segundo desde los tres hasta los seis años de edad.

Se consulta si esta actividad docente prestada por guarderías a niños menores de tres años, que versa sobre materias incluidas en los planes de estudios de cualquiera de los niveles y grados del sistema educativo está exenta de IGIC, tal y como establece el artículo 10.1.10º de la Ley 20/1991.

SEGUNDO.- Esta Administración Tributaria Canaria ha tenido ocasión de pronunciarse sobre la cuestión objeto de consulta, en concreto, la última con fecha 11 de septiembre de 2008, la consulta vinculante número 1214 ya abordó dicha cuestión, cuyo tenor literal era el siguiente:

> "El artículo 10.1 de la Ley 20/1991 enumera una serie de operaciones interiores exentas de IGIC, entre ellas, en los apartados 9º y 10º, se encuentran las siguientes:
>
> *"9) Las prestaciones de servicios relativas a la educación de la infancia o de la juventud, a la enseñanza en todos los niveles y grados del sistema educativo, a las escuelas de idiomas y a la formación o al reciclaje profesional, realizadas por centros docentes, así como los servicios de alimentación, alojamiento o transporte accesorios de los anteriores prestados directamente por los mencionados centros, con medios propios o ajenos.*
>
> *10) Las clases a título particular sobre materias incluidas en los planes de estudios de cualesquiera de los niveles y grados del sistema educativo, impartidas fuera de los centros docentes y con independencia de los mismos."*
>
> El Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario y al Arbitrio sobre la Producción e Importación en las islas Canarias, creados por la Ley 20/1991, de 7 de Junio (en adelante, Real Decreto 2538/1994), en relación a la exención del apartado 10.1.9º de la Ley 20/1991, anteriormente transcrito, añade las siguientes precisiones:
>
> Artículo 11.1.9º del Real Decreto 2538/1994 (centros docentes): *"…A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior se consideran centros docentes: Los comprendidos*

en el ámbito de aplicación de las Leyes Orgánicas 11/1983, de 25 de agosto, de Reforma Universitaria y 8/1985, de 3 de julio, reguladora del Derecho a la Educación.

La exención no se extiende a los servicios de alimentación, alojamiento o transporte prestados por otros empresarios a Centros docentes o por su cuenta."

Respecto a la definición de centros docentes, debe entenderse que las referencias que en el artículo 11.1.9º del Real Decreto 2538/1994, se hacen a Ley Orgánica 11/1983 de 25 de agosto, de Reforma Universitaria y a la Ley Orgánica 8/1985, de 3 de julio, reguladora del Derecho a la Educación, deben entenderse hechas a las Leyes Orgánicas 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades y 2/2006, de 3 de mayo, de Educación (Título IV), con el requisito de que los mencionados centros docentes se encuentren registrados en el Registro Especial de Centros Docentes de la Comunidad Autónoma de Canarias.

Respecto a la posibilidad de aplicar la exención del IGIC prevista en el artículo 10.1.10º de la Ley 20/1991, se hace referencia expresa a servicios de "guardia y custodia de niños" y no de servicios de educación infantil en los términos del Capítulo I del Título I de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, de Educación, recogidos en una propuesta pedagógica y regulados por la correspondiente Administración Educativa a que se refieren los números 2 y 7 del artículo 14 de la citada Ley Orgánica . La edad de los niños a los que se extiende el concepto de educación infantil alcanza hasta los 6 años de edad, es decir, se corresponde con los dos ciclos a que se refiere el artículo 14.1 de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, de Educación. De desarrollar una actividad de enseñanza, la atención educativa debería corresponder al profesorado de educación infantil a que se refiere el artículo 92.1 y las propuestas pedagógicas a las que se refiere el apartado 2 del artículo 14 en los términos previstos en el artículo 15.4 de la citada Ley Orgánica, si bien todo ello debe interpretarse bajo la perspectiva del calendario de aplicación de la nueva ordenación del sistema educativo que se establece en el Real Decreto 806/2006, de 30 de junio. En consecuencia, no es posible equiparar el concepto de clases particulares a que se refiere el artículo 10.1.10º de la Ley 20/1991 respecto a materias incluidas en cualesquiera de los planes de estudio del sistema educativo a sujetos pasivos del IGIC cuya actividad se limita a la guardia y custodia de niños hasta los seis años de edad y no a una actividad de educación infantil reconocida administrativamente.

En definitiva, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que se encuentran sujetas y no exentas de IGIC las prestaciones de servicios de guardia y custodia de niños realizadas por una guardería que no tiene la consideración de centro docente ni se encuentra inscrita en el Registro Especial de Centros Docentes de la Comunidad Autónoma de Canarias."

A mayor abundamiento del criterio expuesto con anterioridad, no puede concluirse que las guarderías en todo caso prestan por su propia naturaleza un servicio docente, y que la cuestión relevante es que dicha docencia verse o no sobre materias incluidas en los planes de estudio del sistema educativo, como es el fundamento de la exención prevista en el artículo 10.1.10º de la Ley 20/1991 respecto a las clases a título particular. Por el contrario, y salvo lo

que se refiere a la escolarización obligatoria que por su propia naturaleza sólo puede ejercerse por centros docentes, la actividad de las guarderías no puede reconocerse como docente y ajena a lo que habitualmente se conoce como la "guardia y custodia" de niños entre 0 y 3 años si no existe un reconocimiento previo de las autoridades educativas como centro docente debidamente inscrito en el Registro Especial de Centros Docentes de la Comunidad Autónoma de Canarias.

En conclusión, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que no son de aplicación las exenciones del IGIC previstas en el número 1, apartados 9 y 10, del artículo 10 de la Ley 20/1991 a las prestaciones de servicios realizadas por una guardería que no tiene la consideración de centro docente ni se encuentra inscrita en el Registro Especial de Centros Docentes de la Comunidad Autónoma de Canarias

Todo lo cual se le comunica de acuerdo con la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance establecido en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y se le advierte que la presente consulta no tendrá efectos vinculantes respecto al objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad a su presentación.

Santa Cruz de Tenerife, a 18 de septiembre de 2009

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS



Francisco Clavijo Hernández