Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

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

CUESTIÓN PLANTEADA:

La asociación empresarial consultante, sin ánimo de lucro, realiza cursos de formación para desempleados, trabajadores y particulares, siempre en materias incluidas en distintos planes de estudio.
Manifiesta que cumple los requisitos y tiene reconocido previamente el derecho al disfrute de la exención a que se refiere el artículo 10.1.12º de la Ley 20/1991.

En el primer caso planteado por la asociación consultante, resulta que tiene contratos con varios centros y profesionales independientes para impartir la formación, y al finalizar los cursos, facturan a la asociación por varios conceptos:
1) impartición del curso
2) alquiler de aulas
3) material fungible (consumibles)

La duda del consultante recae en establecer en qué conceptos se aplica la exención del IGIC:
1) Impartición del curso por:
- centros docentes
- empresas sin calificación de centros docentes
- profesionales independientes

2) Alquiler de aulas, en los siguientes casos:
- Empresa que les alquila el aula y la asociación da toda la formación en ella, sea centro docente o no.
- Empresa que contrata la consultante para que realice todo el proceso de formación (impartición, alquiler de aulas y material fungible) y luego le factura, sea centro docente o no.

3) Material fungible, nos facturan por el material utilizado, por ejemplo, en un curso de cocinero los alimentos utilizados, sea centro docente o no.

En el segundo caso, se plantea por el consultante en qué supuestos se encuentran exentos de IGIC en los dos supuestos siguientes:

1) Facturas que emite la asociación consultante de los cursos que realiza de forma privada directamente a sus alumnos.
2) Facturas que emite la asociación consultante por los gastos soportados por la organización de un curso a un establecimiento hotelero asociado, que puede incluir impartición, alquiler de aulas, material fungible y gastos de gestión y organización con personal propio.

CONTESTACIÓN VINCULANTE:

Se encuentran exentas de IGIC las prestaciones de servicio relativas a cursos de formación para desempleados, trabajadores y particulares de materias incluidas en los planes de estudio del sistema educativo, realizadas por centros docentes definidos en los términos previstos en el artículo 11.1.12) del Real Decreto 2538/1994. La aplicación de la exención no se desvirtúa por el hecho de que en la factura que la documente se detallen los costes asumidos por el centro docente para la impartición de los cursos, tales como el alquiler de las aulas o el material didáctico o fungible utilizado por los alumnos y necesario para su desarrollo y los gastos de gestión y organización. La exención comprende los servicios de alimentación, alojamiento o transporte accesorios a la actividad de enseñanza que sean prestados directamente por los centros docentes, con medios propios o ajenos.

No obstante, la exención citada en el párrafo anterior no ampara las operaciones que tengan la consideración de entregas de bienes en el IGIC - sin perjuicio de que sean aplicables otras exenciones del IGIC- entendiendo que no se produce dicha entrega de bienes por la simple utilización por los alumnos del material fungible necesario para el seguimiento del curso y sus prácticas proporcionados por los centros docentes y, en concreto, los productos alimenticios utilizados en la elaboración de alimentos en el transcurso de un clase práctica de cocina.

También se encuentran exentas del IGIC las prestaciones de servicio de enseñanza de materias incluidas en los planes de estudio del sistema educativo, impartidas fuera de los centros docentes y con independencia de los mismos, en aplicación de la exención prevista en el artículo 10.1.10) de la Ley 20/1991, si bien esta exención no alcanza a los servicios de alimentación, alojamiento o transporte accesorios a la actividad de enseñanza, cualquiera que sea el prestador del servicio.

Las exenciones del IGIC a que se refieren los apartados 9) y 10) del artículo 10.1 de la Ley 20/1991 se aplicarán cualquiera que se la persona a cuyo cargo se realice la prestación de servicio de enseñanza, ya sean los propios alumnos o un tercero, miembro o no de la asociación consultante.

Por el contrario, no es aplicable la exención objeto de consulta en la adquisición de bienes o servicios con el objeto de que la sociedad consultante los utilice para impartir cursos, incluido el alquiler de locales o aulas, sin perjuicio de que las prestaciones de servicio de enseñanza que se impartan en los mismos se encuentre exenta en virtud de lo mencionado en los párrafos anteriores.

Con independencia de lo mencionado respecto a las exenciones del IGIC previstas para las prestaciones de servicios de enseñanza, no es aplicable la exención a que se refiere el artículo 10.1.12) de la Ley 20/1991 para las operaciones efectuadas por organismos o entidades legalmente reconocidos que no tengan finalidad lucrativa en las que son objeto de consulta, entre otros motivos, en la medida en que su contraprestación no consiste en las cotizaciones fijadas en sus estatutos - normalmente de carácter fijo y periódico - para sus miembros con la finalidad de acceder a las prestaciones de servicio y entregas de bienes accesorias que, con carácter general, reciben sus asociados.

Visto escrito presentado en la Consejería de Economía y Hacienda por la entidad consultante, 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.- La asociación empresarial consultante, sin ánimo de lucro, realiza cursos de formación para desempleados, trabajadores y particulares, siempre en materias incluidas en distintos planes de estudio.

Manifiesta que cumple los requisitos y tiene reconocido previamente el derecho al disfrute de la exención a que se refiere el artículo 10.1.12º de la Ley 20/1991.

En el primer caso planteado por la asociación consultante, resulta que tiene contratos con varios centros y profesionales independientes para impartir la formación, y al finalizar los cursos, facturan a la asociación por varios conceptos:

1) impartición del curso

2) alquiler de aulas

3) material fungible (consumibles)

La duda del consultante recae en establecer en qué conceptos se aplica la exención del IGIC:

1) Impartición del curso por:

- centros docentes

- empresas sin calificación de centros docentes

- profesionales independientes

2) Alquiler de aulas, en los siguientes casos:

- Empresa que les alquila el aula y la asociación da toda la formación en ella, sea centro docente o no.

- Empresa que contrata la consultante para que realice todo el proceso de formación (impartición, alquiler de aulas y material fungible) y luego le factura, sea centro docente o no.

3) Material fungible, nos facturan por el material utilizado, por ejemplo, en un curso de cocinero los alimentos utilizados, sea centro docente o no.

En el segundo caso, se plantea por el consultante en qué supuestos se encuentran exentos de IGIC en los dos supuestos siguientes:

1) Facturas que emite la asociación consultante de los cursos que realiza de forma privada directamente a sus alumnos.

2) Facturas que emite la asociación consultante por los gastos soportados por la organización de un curso a un establecimiento hotelero asociado, que puede incluir impartición, alquiler de aulas, material fungible y gastos de gestión y organización con personal propio.

SEGUNDO.- El artículo 10.1 de la Ley 20/1991 enumera una serie de operaciones interiores exentas de IGIC, entre ellas, en los apartados 9º, 10º y 12º, 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.

(...)

12) 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 exclusivamente de naturaleza política, sindical, religiosa, patriótica, filantrópica o cívica, realizadas para la consecución de sus finalidades específicas, siempre que, además, no perciban de los beneficiarios de tales operaciones contraprestación alguna distinta de las cotizaciones fijadas en sus estatutos."

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 las exenciones de los apartados 10.1.9º y 12º de la Ley 20/1991, anteriormente transcritos, 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."

Artículo 11.1.12º del Real Decreto 2538/1994 (organismos y entidades sin ánimo de lucro)

"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 apartado 12º.

La exención no alcanzará a las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas para terceros o mediante contraprestación distinta de las cotizaciones fijadas en sus estatutos.

El disfrute de esta exención requerirá el previo reconocimiento del derecho de los sujetos pasivos con arreglo a lo dispuesto en el número 2 de este artículo."

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 10/2002, de 23 de diciembre, de Calidad de la Educación (Título V), 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.

En lo que se refiere a la exención prevista en el artículo 10.1.12º de la Ley 20/1991, y que el consultante manifiesta serle aplicable por tener reconocido el derecho a su disfrute por esta Administración Tributaria, no será aplicable a las operaciones objeto de consulta, en tanto se infiere del contenido de la descripción efectuada por el consultante que se trata de prestaciones de servicio realizadas para terceros o bien, realizándose a favor de los propios asociados, su contraprestación es distinta de las cotizaciones fijadas en sus estatutos, entendida como aquella que es exigible a cualquier miembro con carácter general y que normalmente tiene carácter fijo y periódico.

En consecuencia, se encuentran exentas de IGIC las prestaciones de servicio relativas a cursos de formación para desempleados, trabajadores y particulares de materias incluidas en los planes de estudio del sistema educativo, realizadas por centros docentes definidos en los términos previstos en el artículo 11.1.12º del Real Decreto 2538/1994. La aplicación de la exención no se desvirtúa por el hecho de que en la factura que la documente se detallen los costes asumidos por el centro docente para la impartición de los cursos, tales como el alquiler de las aulas o el material didáctico o fungible utilizado por los alumnos y necesario para su desarrollo y los gastos de gestión y organización. La exención comprende los servicios de alimentación, alojamiento o transporte accesorios a la actividad de enseñanza que sean prestados directamente por los centros docentes, con medios propios o ajenos.

No obstante, la exención citada en el párrafo anterior no ampara las operaciones que tengan la consideración de entregas de bienes en el IGIC - sin perjuicio de que sean aplicables otras exenciones del IGIC- entendiendo que no se produce dicha entrega de bienes por la simple utilización por los alumnos del material fungible necesario para el seguimiento del curso y sus prácticas proporcionados por los centros docentes y, en concreto, los productos alimenticios utilizados en la elaboración de alimentos en el transcurso de un clase práctica de cocina.

También se encuentran exentas del IGIC las prestaciones de servicio de enseñanza de materias incluidas en los planes de estudio del sistema educativo, impartidas fuera de los centros docentes y con independencia de los mismos, en aplicación de la exención prevista en el artículo 10.1.10º de la Ley 20/1991, si bien esta exención no alcanza a los servicios de alimentación, alojamiento o transporte accesorios a la actividad de enseñanza, cualquiera que sea el prestador del servicio.

Las exenciones del IGIC a que se refieren los apartados 9º y 10º del artículo 10.1 de la Ley 20/1991 se aplicarán cualquiera que se la persona a cuyo cargo se realice la prestación de servicio de enseñanza, ya sean los propios alumnos o un tercero, miembro o no de la asociación consultante.

Por el contrario, no es aplicable la exención objeto de consulta en la adquisición de bienes o servicios con el objeto de que la sociedad consultante los utilice para impartir cursos, incluido el alquiler de locales o aulas, sin perjuicio de que las prestaciones de servicio de enseñanza que se impartan en los mismos se encuentre exenta en virtud de lo mencionado en los párrafos anteriores.

Con independencia de lo mencionado respecto a las exenciones del IGIC previstas para las prestaciones de servicios de enseñanza, no es aplicable la exención a que se refiere el artículo 10.1.12º de la Ley 20/1991 en las operaciones objeto de consulta, entre otros requisitos, en la medida en que su

contraprestación no consiste en las cotizaciones fijadas en sus estatutos - normalmente de carácter fijo y periódico - para sus miembros con la finalidad de acceder a las prestaciones de servicio y entregas de bienes accesorias que, con carácter general, reciben sus asociados.

Lo que, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance vinculante previsto en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, advirtiendo 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, lo que le comunico para su conocimiento y demás efectos.

Las Palmas de Gran Canaria, 20 de marzo de 2006

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván