PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA DE APLICACIÓN:** Art. 10.1.8º, 27º y 3 Ley 20/1991. Art. 27.1.1º b) Ley 20/1991 Art. 27.1.4º y Dispo. Adic. Octava Uno.3 Ley 20/1991 Art. 34, 35 y 37 Ley 20/1991. Art. 24 Ley 19/1994.

CUESTIÓN PLANTEADA: La entidad consultante es una sociedad mercantil que gestiona una residencia para la tercera edad, constituyendo su objeto social la prestación de servicios asistenciales básicos tales como el hospedaje, manutención y atención personalizada a los residentes.

La entidad consultante tiene previsto prestar junto con el servicio asistencial una serie de servicios complementarios de diversa índole y a demanda de los residentes:

1) Consultas externas de profesionales médicos: podólogos, dermatólogos, logopedas y fisioterapeutas. Los residentes que así lo demanden podrán beneficiarse de los servicios de estos profesionales contratados por la consultante, la cual les facturará posteriormente por dichos conceptos.

2) Venta de periódicos. La consultante venderá a los residentes periódicos en recepción, previamente adquiridos en el exterior.

3) Servicios de peluquería y tintorería. Se contratará los servicios de profesionales para prestar dichos servicios a los residentes, facturándoles por dichos conceptos.

4) Venta de medicamentos. La consultante adquirirá productos farmacéuticos de un centro autorizado (farmacia), los cuales serán empleados por un profesional sanitario, (enfermero). Por imposición legal la manipulación de medicamentos debe ser realizada por un profesional cualificado, para elaborar una serie de preparados que serán dispensados por éste a los residentes que así lo requieran por razones médicas, facturándoles por dicho servicio.

5) Servicio telefónico. Los residentes tendrán instalado un teléfono en cada una de sus habitaciones para efectuar llamadas telefónicas. Posteriormente se les facturará una cantidad determinada que dependerá de los minutos utilizados.

La sociedad consultante facturará a los residentes, con carácter mensual, una cantidad fija en concepto de la prestación del servicio asistencial básico. Igualmente, en la misma factura se incluirá una determinada cantidad que dependerá, en todo caso, del uso que cada uno de los residentes haya realizado de los servicios indicados.

Se consulta:

1.- ¿Cuáles de los servicios descritos pueden considerarse prestación accesoria del servicio principal en que consiste la asistencia básica a los residentes (hospedaje, manutención y atención personalizada), teniendo en cuenta que el volumen de operaciones de cada uno de ellos no excede del 15 por 100 de la actividad principal?

2.- Si dichos servicios tienen el carácter de prestación accesoria de la actividad principal, ¿Puede repercutir la consultante un 5 por 100 de IGIC por el importe total de las cantidades facturadas a los residentes con carácter mensual?

3.- Si se considera que alguno o todos los servicios descritos no son accesorios del servicio principal, ¿Cuál será el régimen de tributación aplicable respecto de cada uno de ellos a efectos del IGIC (sujeción, exención, tipo impositivo, régimen de deducciones, etc.?

4.- La prestación de alguno de estos servicios haría que la sociedad entrase en prorrata o tuviese que aplicar el régimen de deducción en sectores diferenciados de actividad?

5.- ¿Cuántos sectores diferenciados de actividad tendría la entidad consultante conforme a los hechos expuestos?

CONTESTACIÓN: - La consideración de actividades accesorias a la que se refiere el artículo 34.2.a') de la Ley 20/1991 no implica que tales actividades deban tributar en el IGIC como la actividad principal a la que contribuyen a su realización. Por ello, perfectamente la actividad principal que desarrolla la entidad consultante, prestación de servicios asistencial básica, está sujeta y no exenta al IGIC y los servicios profesionales médicos y sanitarios que pueden catalogarse de actividades accesorias están sujetas pero exentas del IGIC. La consideración de actividad accesoria únicamente tiene eficacia en el ámbito de las deducciones, dado que la actividad accesoria seguirá el mismo régimen de deducciones que la actividad principal.

- La entidad consultante desarrolla dos sectores diferenciados de actividades empresariales o profesionales. Un sector conformado por la actividad principal (prestación de servicio asistencial básico), las actividades accesorias de servicios profesionales médicos y sanitarios de podólogos, dermatólogos, logopedas y fisioterapeutas y elaboración de preparados, y las actividades de peluquería y tintorería y la actividad de servicios telefónicos. Este sector tiene un porcentaje de deducción del 100 por cien. Otro sector diferenciado conformado por la actividad comercial por la que tiene la entidad consultante la consideración de comerciante minorista, es decir por la actividad de venta de periódicos y de medicamentos. Este sector tiene un porcentaje de deducción del 0 por cien.

- De acuerdo con la estructura de los sectores diferenciados de actividades empresariales o profesionales, la entidad consultante no aplica el régimen de prorrata salvo que ejercite el derecho a deducir de las cuotas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios que se utilice en común en ambos sectores diferenciados. Para determinar el porcentaje de deducción tendrá que aplicar la prorrata general, no dando derecho a deducir, y por tanto debiendo figurar exclusivamente en el denominador de la fracción, el importe de las entregas de periódicos y medicamentos. Igualmente estará obligado a aplicar el régimen de prorrata si percibe subvenciones dirigidas a financiar las actividades empresariales o profesionales de la entidad consultante, salvo que se trate de subvenciones de capital concedidas para financiar la compra de bienes o servicios determinados expresamente.

Visto el escrito presentado en esta Consejería de Economía y Hacienda, por , en el que se formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (I.G.I.C.), 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 entidad consultante es una sociedad mercantil que gestiona una residencia para la tercera edad, constituyendo su objeto social la prestación de servicios asistenciales básicos tales como el hospedaje, manutención y atención personalizada a los residentes.

La entidad consultante tiene previsto prestar junto con el servicio asistencial una serie de servicios complementarios de diversa índole y a demanda de los residentes:

1) Consultas externas de profesionales médicos: podólogos, dermatólogos, logopedas y fisioterapeutas. Los residentes que así lo demanden podrán beneficiarse de los servicios de estos profesionales contratados por la consultante, la cual les facturará posteriormente por dichos conceptos.

2) Venta de periódicos. La consultante venderá a los residentes periódicos en recepción, previamente adquiridos en el exterior.

3) Servicios de peluquería y tintorería. Se contratará los servicios de profesionales para prestar dichos servicios a los residentes, facturándoles por dichos conceptos.

4) Venta de medicamentos. La consultante adquirirá productos farmacéuticos de un centro autorizado (farmacia), los cuales serán empleados por un profesional sanitario, (enfermero). Por imposición legal la manipulación de medicamentos debe ser realizada por un profesional cualificado, para elaborar una serie de preparados que serán dispensados por éste a los residentes que así lo requieran por razones médicas, facturándoles por dicho servicio.

5) Servicio telefónico. Los residentes tendrán instalado un teléfono en cada una de sus habitaciones para efectuar llamadas telefónicas. Posteriormente se les facturará una cantidad determinada que dependerá de los minutos utilizados.

La sociedad consultante facturará a los residentes, con carácter mensual, una cantidad fija en concepto de la prestación del servicio asistencial básico. Igualmente, en la misma factura se incluirá una determinada cantidad que dependerá, en todo caso, del uso que cada uno de los residentes haya realizado de los servicios indicados.

Se consulta:

1.- ¿Cuáles de los servicios descritos pueden considerarse prestación accesoria del servicio principal en que consiste la asistencia básica a los residentes (hospedaje, manutención y

atención personalizada), teniendo en cuenta que el volumen de operaciones de cada uno de ellos no excede del 15 por 100 de la actividad principal?

2.- Si dichos servicios tienen el carácter de prestación accesoria de la actividad principal, ¿Puede repercutir la consultante un 5 por 100 de IGIC por el importe total de las cantidades facturadas a los residentes con carácter mensual?

3.- Si se considera que alguno o todos los servicios descritos no son accesorios del servicio principal, ¿Cuál será el régimen de tributación aplicable respecto de cada uno de ellos a efectos del IGIC (sujeción, exención, tipo impositivo, régimen de deducciones, etc.?

4.- La prestación de alguno de estos servicios haría que la sociedad entrase en prorrata o tuviese que aplicar el régimen de deducción en sectores diferenciados de actividad?

5.- ¿Cuántos sectores diferenciados de actividad tendría la entidad consultante conforme a los hechos expuestos?

SEGUNDO.- La regulación de las actividades accesorias viene recogido en la Ley 20/1991 en el artículo 34, ordenador del régimen de deducciones en actividades diferenciadas, apartado 2.a'), que presenta la siguiente redacción:

"2. A efectos de lo dispuesto en esta Ley, se considerarán sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional los siguientes:

a') Aquellos en los que las actividades económicas realizadas y los regímenes de deducción aplicables sean distintos.

Se considerarán actividades económicas distintas aquellas que tengan asignados grupos diferentes en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas.

No obstante lo establecido en el párrafo anterior, no se reputará distinta la actividad accesoria a otra cuando, en el año precedente, su volumen de operaciones no excediera del 15 por 100 del de esta última y, además, contribuya a su realización. Si no se hubiese ejercido la actividad accesoria durante el año precedente, en el año en curso el requisito relativo al mencionado porcentaje será aplicable sin perjuicio de la regularización que proceda si el porcentaje real excediese del límite indicado.

Las actividades accesorias seguirán el mismo régimen que las actividades de las que dependan.

Los regímenes de deducción a que se refiere esta letra a') se considerarán distintos si los porcentajes de deducción, determinados con arreglo a lo dispuesto en el artículo 37 de esta Ley, que resultarían aplicables en la actividad o actividades distintas de la principal, difiriesen en más de 50 puntos porcentuales del correspondiente a la citada actividad principal.

La actividad principal, junto con las actividades accesorias a la misma y las actividades económicas distintas cuyos porcentajes de deducción no difiriesen en más de 50 puntos porcentuales con el de aquélla constituirán un solo sector diferenciado.

Las actividades distintas de la principal cuyos porcentajes de deducción difiriesen en más de 50 puntos porcentuales con el de ésta constituirán otro sector diferenciado del principal.

A los efectos de lo dispuesto en la letra a'), se considerará principal la actividad en la que se hubiese realizado mayor volumen de operaciones durante el año inmediato anterior."

Como ya ha manifestado esta Dirección General de Tributos en varias ocasiones, el que el tercer párrafo del artículo 34.2.a') (subrayado) exprese que las actividades accesorias seguirán el mismo régimen que las actividades de las que dependan, no implica que la actividad accesoria tribute como la actividad principal, es decir que si la actividad principal tributa al tipo general del 5 por 100 no necesariamente la actividad accesoria también debe tributar al tipo general. De este modo el servicio asistencial básico (actividad principal) tributa al tipo general del 5 por 100, sin embargo el servicio profesional médico que pueda prestarse se encontrará exento. En definitiva el contenido del artículo 34.2.a') de la Ley 20/1991 se refiere al ámbito de las deducciones y no al ámbito de las repercusiones, es decir, la única consecuencia de la consideración de una actividad como accesoria es que no tendrá la condición de actividad distinta sino que se incorporará al sector diferenciado donde se incluya la actividad de la que dependa.

Se desprende del texto de la consulta que la entidad consultante desarrolla una actividad principal, servicio asistencial básico, consistente en hospedaje, manutención y atención personalizadas y otra serie de operaciones complementarias cuya tributación debe ser analizada de forma independiente.

- Servicio asistencial básico (hospedaje, manutención y atención personalizada) a la tercera edad

El artículo 10.1.8º de la Ley 20/1991, al regular las exenciones en operaciones interiores establece:

"1.- Están exentas de este Impuesto:

8) Están exentas las siguientes prestaciones de servicios de asistencia social efectuadas por entidades de derecho público o entidades o establecimientos privados de carácter social:
(...)
b) Asistencia a la tercera edad.
(...)

La exención comprende la prestación de los referidos servicios sociales, así como los de alimentación, alojamiento o transporte accesorios de los anteriores prestados directamente por dichos establecimientos o entidades con medios propios o ajenos."

Sin embargo, dicha exención no es aplicable a la actividad de la sociedad consultante pues si bien cumple el requisito objetivo de realizar prestaciones de servicios de asistencia a la tercera edad, sin embargo no cumple el requisito subjetivo, al ser ésta una sociedad mercantil y no tener la condición de establecimiento de carácter social de conformidad con lo establecido en el artículo 10.2 de la Ley 20/1991 y artículo 12 del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre por el que se dictan normas de desarrollo relativas al IGIC.

Por todo ello, la prestación de servicio asistencial básico se encuentra sujeta y no exenta del IGIC, tributando al tipo general del 5 por 100, de conformidad con lo previsto en el articulo 27.1.4º y Disposición Adicional Octava Uno.3 de la Ley 20/1991.

- Prestación de servicios de podólogos, dermatólogos, logopedas y fisioterapeutas

El artículo 10.1.3º de la Ley 20/1991 establece el siguiente supuesto de exención:

"1.- Están exentas de este Impuesto:

3º La asistencia a personas físicas en el ejercicio de profesiones médicas y sanitarias definidas como tales por el ordenamiento jurídico, cualquiera que sea la persona a cuyo cargo se realice la prestación del servicio.

Esta exención alcanza a la misma asistencia prestada por psicólogos, logopedas y ópticos, diplomados en centros oficiales o reconocidos por la Administración."

Igualmente el artículo 11.1.3º del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto General Indirecto, señala que:

"*1. Están exentas de este Impuesto: (...)*

3º. La asistencia a personas físicas en el ejercicio de profesiones médicas y sanitarias definidas como tales por el ordenamiento jurídico, cualquiera que sea la persona a cuyo cargo se realice la prestación del servicio, incluso si se efectúa en establecimientos de hospitalización y asistencia sanitaria.

Esta exención alcanza a la misma asistencia prestada por psicólogos, logopedas y ópticos, diplomados en centros oficiales o reconocidos por la Administración.

La exención se extiende a las prestaciones de asistencia médica, quirúrgica y sanitaria relativas al diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades, incluso las de análisis clínicos y exploraciones radiológicas."

Por todo ello, la prestación de servicios de podólogos, dermatólogos, logopedas y fisioterapeutas prestados por la entidad consultante se encuentra sujeta pero exenta al IGIC.

- Venta de periódicos

El artículo 10.1.27º de la Ley 20/1991 establece el siguiente supuesto de exención:

"1.- Están exentas de este Impuesto: (...)

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

El artículo 10.3 de la Ley 20/1991 regula el concepto de comerciante minorista en los siguientes términos:

"*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. (..)"

Teniendo en cuenta que la entidad consultante adquiere los periódicos para posteriormente venderlos a los residentes, con toda probabilidad tendrá la consideración de comerciante minorista por lo que la entrega de periódicos se encontrará sujeta y exenta del IGIC.

- Servicios de peluquería y tintorería.

Se trata de una operación sujeta y no exenta al IGIC que tributa al tipo impositivo del 5 por 100, conforme a lo establecido en el articulo 27.1.4º y Disposición Adicional Octava Uno.3 de la Ley 20/1991.

- Venta de medicamentos y de preparados.

En las ventas de medicamentos, previamente adquiridas, es plenamente aplicable lo expresado en relación a la venta de periódicos, por lo que con toda probabilidad por tal actividad se encuentra sujeta y exenta del IGIC por tener la entidad consultante respecto a esta actividad comercial la consideración de comerciante minorista. No obstante, se desprende de la consulta que no solo existe la venta de medicamentos sino también la elaboración de preparados.

Si los preparados son realizados previo encargo de los residentes estamos ante ejecución de obra mobiliaria, y tales ejecuciones de obra tienen la consideración en el IGIC de prestaciones de servicios conforme a la conjunción de lo dispuesto en los artículos 6.2.4º y 7.2.6º de la Ley 20/1991. El artículo 6.2.4º citado dispone que:

"*2. En particular se consideran entregas de bienes: (...)*

4º. Las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de una edificación, cuando el empresario que ejecute la obra aporte una parte de los materiales utilizados, siempre que el coste de los mismos exceda el 20 por 100 de la base imponible."

El artículo 7.2.6º expresa que:

"2. En particular, se consideran prestaciones de servicios: (...)

6º. Las ejecuciones de obra que no tengan la consideración de entregas de bienes, con arreglo a lo dispuesto en el apartado 4º del número 2 del artículo 6 de esta Ley."

Esta prestación de servicios al ser necesariamente realizada por personal sanitario se encontraría exenta del IGIC conforme al mencionado anteriormente artículo 10.1.3º de la Ley 20/1991.

Si los preparados no son realizados previo encargo de los residentes, estamos ante una entrega de bienes sujeta y no exenta al IGIC, dado que al conllevar un proceso de elaboración no puede catalogarse de actividad comercial y por tanto no puede por esta actividad ser considerado la entidad consultante comerciante minorista. El tipo impositivo aplicable será el tipo cero, conforme dispone el artículo 27.1.1º.b) de la Ley 20/1991 que señala lo siguiente:

"*1. Sin perjuicio de lo dispuesto en la Disposición Adicional Octava dos de la presente Ley, en el Impuesto General Indirecto Canario serán aplicables los siguientes tipos impositivos:*

1º Un tipo cero a las siguientes operaciones: (...)

b) Las entregas de los siguientes productos, siempre que se utilicen para fines médicos o veterinarios: las especialidades farmacéuticas, las fórmulas magistrales, los preparados o fórmulas oficinales y los medicamentos prefabricados. Asimismo, las sustancias medicinales utilizadas en la obtención de los anteriores productos.

No se comprenden en este apartado los cosméticos ni las sustancias y productos de uso meramente higiénicos."

- Servicio telefónico.

Se trata de una prestación de servicio de telecomunicación sujeta y exenta al IGIC conforme a lo determinado en el artículo 24 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias que dispone:

"Estarán exentos del Impuesto General Indirecto Canario los servicios de telecomunicación, excepto los servicios de difusión. Sin perjuicio de lo dispuesto en el número 4 del articulo 29 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, serán deducibles las cuotas soportadas y la carga impositiva implícita soportada en la adquisición o importación de bienes o servicios en la medida en que estos se utilicen en la realización de los servicios de telecomunicación exentos.

A los efectos de lo dispuesto en este artículo, son servicios de telecomunicación los definidos en el apartado 4º del número 2 del artículo 17 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, y servicios de difusión los servicios de telecomunicación en los que la comunicación se realiza en un solo sentido a varios puntos de recepción simultáneamente. En todo caso tendrán la consideración de servicios de difusión la televisión y la radiodifusión sonora."

Analizada de forma independiente cada una de las operaciones que efectúa la entidad consultante, debe tenerse en cuenta que mensualmente se emite una factura a cada residente con dos importes, por una parte el correspondiente a la prestación de servicio asistencial básico que servirá de base imponible sobre el que se aplicará el tipo impositivo del 5 por 100; y, por otra parte, otro importe correspondiente al resto de operaciones que se realiza a favor de los residentes. Este último importe único se refiere a entregas de bienes y prestaciones de servicios diferentes, estando todas las operaciones exentas del IGIC salvo la prestación de servicio de peluquería y tintorería. Por ello en la factura que la entidad consultante debe emitir se debe diferenciar cuatro importes, por una parte la base imponible correspondiente a la prestación de servicios asistencial con indicación del tipo impositivo aplicable y la cuota resultante, por otra parte la base imponible correspondiente a la prestación de servicio de peluquería y tintorería con indicación del tipo impositivo aplicable y la cuota resultante, por otra parte el importe correspondiente al servicio telefónico, indicando que esta prestación de servicios se encuentra exenta del IGIC, y por último el importe de la actividad comercial de venta de periódicos y de medicamentos con la expresión "comerciante minorista". Todo ello conforme a la regulación estatal y autonómica de la emisión de factura.

Llegado a este punto, debemos analizar a continuación el régimen de deducciones. Para establecer la existencia o no de sectores diferenciados de actividad debemos partir de tres consideraciones previas:

- Las actividades por la que el sujeto pasivo tiene la consideración de comerciante minorista, conforme dispone el artículo 34.2.b') de la Ley 20/1991, conforma un sector diferenciado de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo.

- Del análisis de las actividades complementarias que realiza la entidad consultante puede considerarse como actividades accesorias a la actividad principal (dado que contribuyen a su realización y su volumen de operaciones en el año anterior, de acuerdo con lo manifestado en el texto de la consulta, no excede del volumen del 15 por 100 del volumen de operaciones de la actividad principal (prestación de servicio asistencial básico)), la prestación de servicios de servicios de podólogos, dermatólogos, logopedas y fisioterapeutas y la actividad de elaboración de preparados (en ningún caso es una actividad accesoria la actividad comercial de entrega de medicamentos por tener la consideración de comerciante minorista).

- Las prestaciones de servicios de telecomunicaciones son operaciones exentas que se catalogan de plenas dado que dan derecho a deducir, conforme a la redacción del artículo 24 de la Ley 19/1994.

Conforme a estas tres consideraciones previas y de acuerdo con la regulación contenida en el artículo 34 de la Ley 20/1991, la entidad consultante realiza actividades que conforman dos sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional, a saber:

- Un sector diferenciado conformado por la actividad principal (prestación de servicio asistencial básico), las actividades accesorias de prestación de servicios de podólogos, dermatólogos, logopedas y fisioterapeutas y la actividad de elaboración de preparados, y las actividades no accesorias de peluquería y tintorería y servicios telefónicos. Este sector diferenciado tiene un porcentaje de deducción del 100 por cien, dado que si bien existen operaciones exentas como los servicios profesionales médicos y sanitarios que no dan derecho a deducir, al tener la consideración de actividades accesorias deben seguir el mismo régimen de deducción que la actividad principal y ésta es una actividad en la que se desarrollan exclusivamente operaciones sujetas y no exentas al IGIC.
- Un sector diferenciado conformado por la actividad comercial por la que tiene la consideración de comerciante minorista, es decir la venta de periódicos y la venta de medicinas. Este sector diferenciado tiene un porcentaje de deducción del 0 por ciento.

Conforme a todo ello, la entidad consultante tendrá que aplicar con independencia el régimen de deducciones respecto de cada uno de los sectores diferenciados.

La entidad consultante no aplicará el régimen de prorrata salvo en dos circunstancias:

- Para calcular el porcentaje de deducción de las cuotas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios que utilicen en común en ambos sectores diferenciados, que supondrá la aplicación de la prorrata general.

- En el supuesto de percepción de subvenciones para financiar su actividad empresarial o profesional, conforme a los artículos 35 y 37 de la Ley 20/1991.

En definitiva, es criterio de esta Dirección General de Tributos que:

- La consideración de actividades accesorias a la que se refiere el artículo 34.2.a') de la Ley 20/1991 no implica que tales actividades deban tributar en el IGIC como la actividad principal a la que contribuyen a su realización. Por ello, perfectamente la actividad principal que desarrolla la entidad consultante, prestación de servicios asistencial básica, está sujeta y no exenta al IGIC y los servicios profesionales médicos y sanitarios que pueden catalogarse de actividades accesorias están sujetas pero exentas del IGIC. La consideración de actividad accesoria únicamente tiene eficacia en el ámbito de las deducciones, dado que la actividad accesoria seguirá el mismo régimen de deducciones que la actividad principal.

- La entidad consultante desarrolla dos sectores diferenciados de actividades empresariales o profesionales. Un sector conformado por la actividad principal (prestación de servicio asistencial básico), las actividades accesorias de servicios profesionales médicos y sanitarios de podólogos, dermatólogos, logopedas y fisioterapeutas y elaboración de preparados, y las actividades de peluquería y tintorería y la actividad de servicios telefónicos. Este sector tiene un porcentaje de deducción del 100 por cien. Otro sector diferenciado conformado por la

actividad comercial por la que tiene la entidad consultante la consideración de comerciante minorista, es decir por la actividad de venta de periódicos y de medicamentos. Este sector tiene un porcentaje de deducción del 0 por cien.

- De acuerdo con la estructura de los sectores diferenciados de actividades empresariales o profesionales, la entidad consultante no aplica el régimen de prorrata salvo que ejercite el derecho a deducir de las cuotas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios que se utilice en común en ambos sectores diferenciados. Para determinar el porcentaje de deducción tendrá que aplicar la prorrata general, no dando derecho a deducir, y por tanto debiendo figurar exclusivamente en el denominador de la fracción, el importe de las entregas de periódicos y medicamentos. Igualmente estará obligado a aplicar el régimen de prorrata si percibe subvenciones dirigidas a financiar las actividades empresariales o profesionales de la entidad consultante, salvo que se trate de subvenciones de capital concedidas para financiar la compra de bienes o servicios determinados expresamente.

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, le comunico para su conocimiento y demás efectos, advirtiendo que la presente consulta no tendrá tales efectos vinculantes respecto al objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad a su presentación.

Las Palmas de Gran Canaria, 9 de septiembre de 2005

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván