



**CONSULTA TRIBUTOS REF  
CONSULTA N° 1741 (10/09/15)**

<b>PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE</b>	<b>DOMICILIO</b>
<b>CONCEPTO IMPOSITIVO</b>  Impuesto General Indirecto Canario	<b>NORMATIVA APLICABLE</b> Art. 50.Uno.23° Ley 4/2012
<b>CUESTIÓN PLANTEADA</b>  Se consulta si a la prestación de servicios de cesión de viviendas vacacionales le resultaría de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.23° de la Ley 4/2012. Igualmente consulta sobre su clasificación en el Impuesto sobre Actividades Económicas.	
<b>CONTESTACIÓN VINCULANTE</b>  La prestación de servicio de cesión de viviendas vacacionales se encuentra sujeta y no exenta del IGIC por no resultar de aplicación el supuesto de exención previsto en el artículo 50.Uno.23° de la Ley 4/2012.	



Visto el escrito presentado por \_\_\_\_\_, en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), este centro directivo 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 la letra q) de la Disposición adicional segunda del Decreto 170/2011, de 12 de julio, por la que se determina la estructura central y periférica, así como las sedes de las Consejerías del Gobierno de Canarias, añadida por el apartado Dos de la Disposición final cuarta del Decreto 125/2014, de 18 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de la Agencia Tributaria Canaria, emite la siguiente contestación:

**PRIMERO.-** Se consulta si a la prestación de servicios de cesión de viviendas vacacionales le resultaría de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.23º de la Ley 4/2012. Igualmente consulta sobre su clasificación en el Impuesto sobre Actividades Económicas.

**SEGUNDO.-** Este centro directivo no es competente para la contestación a consultas tributarias relativas al Impuesto sobre Actividades Económicas.

No obstante y a efectos meramente divulgativo, resulta relevante el informe que sobre esta materia emitió el día 21 de julio de 2015 la Subdirección General de Tributos Locales de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, a petición de este centro directivo.

La cuestión que se planteó era si los titulares de viviendas ocasionales tendrían que darse de alta en el grupo 685 de la sección primera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas que clasifica los “*Alojamientos Turísticos Extrahoteleros*”, y en el informe emitido se señala:

*“Las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas junto a la Instrucción para su aplicación por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 29 de septiembre, clasifican, en la Agrupación 68 de la sección primera, el “Servicio de hospedaje”.*

*Dentro de dicha Agrupación, se encuentra el grupo 685 “Alojamientos turísticos extrahoteleros”, en que se clasificarán aquellas actividades que tengan la naturaleza de servicios de hospedaje, pero que se presten en establecimientos distintos a los hoteles y moteles, hostales y pensiones, fondas y casas de huéspedes, hoteles-apartamentos, empresas organizadas de explotación de apartamentos privados, y campamentos turísticos tipo camping.*

*En particular, tienen su encuadre en dicho grupo 685 los servicios de hospedaje prestados, entre otros establecimientos, en las denominadas “viviendas vacacionales”, denominación dada según el Decreto 113/2015, de 22 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento de las viviendas vacacionales de la Comunidad Autónoma de Canarias, en el cual se determinan las condiciones y requisitos que deben cumplir, incorporándolas a la regulación de los establecimientos turísticos, como una nueva tipología en la modalidad extrahotelera. Esta clasificación se realiza por aplicación del procedimiento previsto en la regla 8ª de la Instrucción, que*



*permite clasificar provisionalmente en un rúbrica las actividades que no tienen clasificación específica en las Tarifas del impuesto.*

*Por último, debe recordarse que, según señala la nota adjunta al grupo 685, si los establecimientos de hospedaje en él clasificados permanecen abiertos menos de ocho meses al año, la cuota de Tarifa será del 70 por 100 de la cuota señalada en el mismo.”*

**TERCERO.-** El artículo 50.Uno.23º 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: (...)*

*23º. Los arrendamientos que tengan la consideración de servicios con arreglo a lo dispuesto en el artículo 7 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, y la constitución y transmisión de derechos reales de goce y disfrute, que tengan por objeto los siguientes bienes: (...)*

*b) Los edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas o a su posterior arrendamiento por entidades gestoras de programas públicos de apoyo a la vivienda o por sociedades acogidas al régimen especial de Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas establecido en el Impuesto sobre Sociedades. La exención se extenderá a los garajes y anexos accesorios a las viviendas y los muebles, arrendados conjuntamente con aquéllos.*

*La exención no comprenderá: (...)*

*e) Los arrendamientos de apartamentos o viviendas amueblados cuando el arrendador se obligue a la prestación de alguno de los servicios complementarios propios de la industria hotelera, tales como los de restaurante, limpieza, lavado de ropa u otros análogos. (...)”*

La normativa reguladora del IGIC no determina el concepto de vivienda, por lo que resulta procedente definirla, según la noción usual de la misma, como edificio o parte del mismo destinado a habitación o morada de una persona física o de una familia, constituyendo su hogar o sede de su vida doméstica. De acuerdo con el precepto anterior, el arrendamiento de un inmueble, cuando se destine para su uso exclusivo como vivienda, estará sujeto y exento del IGIC, siempre y cuando no se trate de alguno de los supuestos excluidos de la exención establecida en este mismo artículo.

No obstante, según se desprende del artículo reproducido, la regulación que se contiene en este supuesto de exención no es una regulación de carácter objetivo, que atienda al bien que se arrienda para determinar la procedencia o no de la misma, sino que se trata de una exención de carácter finalista que hace depender del uso de la edificación su posible aplicación, siendo ésta preceptiva cuando el destino efectivo del objeto del contrato es el de



vivienda, pero no en otro caso. Bajo dicha perspectiva, no se entenderá que el uso a que se dedica el inmueble es el de vivienda cuando se trate de un establecimiento turístico regulado por su normativa correspondiente.

El artículo 2.a) del Reglamento de la actividad turística de alojamiento aprobado por el artículo único del Decreto 142/2010, de 4 de octubre (en adelante, Reglamento de la actividad turística), define a establecimiento turístico de alojamiento del modo siguiente: el inmueble, conjunto de inmuebles o la parte de los mismos que, junto a sus bienes muebles, constituye una unidad funcional y de comercialización autónoma, cuya explotación corresponde a una única empresa que oferta servicios de alojamiento con fines turísticos, acompañados o no de otros servicios complementarios.

El artículo 5 del Reglamento de la actividad turística, modificado por la Disposición adicional única del Decreto 113/2015, de 22 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento de las viviendas vacacionales de la Comunidad Autónoma de Canarias, regula la tipología de la actividad turística de alojamiento del siguiente modo (el subrayado es nuestro):

*“Artículo 5. Tipologías.*

*1. La modalidad hotelera comprende los siguientes tipos de establecimientos:*

- a) Hotel.*
- b) Hotel urbano.*
- c) Hotel emblemático.*
- d) Hotel rural.*

*2. La modalidad extrahotelera comprende los siguientes tipos de establecimientos:*

- a) Apartamento.*
- b) Villa.*
- c) Casa emblemática.*
- d) Casa rural.*
- e) vivienda vacacional.”*

La modalidad extrahotelera de la vivienda vacacional se encuentra regulada en el Reglamento de las viviendas vacacionales de la Comunidad Autónoma de Canarias aprobado por el artículo único del Decreto 113/2015, de 22 de mayo (en adelante, Reglamento de las viviendas vacacionales).

Las letras a), b) y d) del artículo 2 del Reglamento de las viviendas vacacionales contienen las siguientes definiciones:

*“a) Viviendas vacacionales: las viviendas, que amuebladas y equipadas en condiciones de uso inmediato y reuniendo los requisitos previstos en este Reglamento, son comercializadas o promocionadas en canales de oferta turística, para ser cedidas temporalmente y en su totalidad a terceros, de forma habitual, con fines de alojamiento vacacional y a cambio de un precio.*



*b) Canales de oferta turística: las agencias de viajes, centrales de reserva y otras empresas de intermediación y organización de servicios turísticos, incluidos los canales de intermediación virtuales; páginas webs de promoción, publicidad, reserva o alquiler; y publicidad realizada por cualquier medio de comunicación*

*(...)*

*d) Cesión temporal: toda ocupación de la vivienda por un periodo de tiempo, que no implique cambio de residencia por parte de la persona usuaria.”*

Igualmente resultan relevantes, a los efectos de contestación de la presente consulta, lo dispuesto en los siguientes preceptos del Reglamento de las viviendas vacacionales:

- El apartado 2.a) del artículo 5:

*“2. Queda prohibido, en todo caso, a los usuarios:*

*a) Destinar la vivienda vacacional a fines que no sean los propiamente turísticos para los que se contrató.”*

- El artículo 10:

*“Las viviendas vacacionales deberán contar con el equipamiento mínimo establecido en el presente artículo, en cada una de sus dependencias, de forma proporcional al número de sus ocupantes y acorde a la actividad desarrollada en las mismas, siendo:*

*1. Equipamiento general.*

*a) Cierre interior de seguridad en puertas de acceso.*

*b) Botiquín de primeros auxilios.*

*2. Dormitorio.*

*a) Iluminación para la lectura junto a cada cama.*

*b) Sistema efectivo de oscurecimiento de cada dormitorio con los que cuente.*

*c) Perchas de material no deformable y estilo homogéneo adecuadas al número de personas usuarias.*

*d) Camas dobles o individuales con las siguientes dimensiones mínimas:*

*- Individuales: 0,90 m x 1,90 m*

*- Dobles: 1,35 m x 1,90 m*

*e) Equipamiento mínimo y ropa de cama suficiente por persona usuaria:*

*- Protector de colchón.*

*- Sábanas o similar.*

*- Manta.*



- Almohada.
- Cubrecama.

*En caso de que la contratación fuese superior a una semana, se dotará de otro juego de cama por persona usuaria para cada semana o fracción.*

### 3. Baño.

- Espejo.
- Secador.
- Porta-rollos para papel higiénico.
- Alfombrilla.
- Soporte, con capacidad suficiente, para colocar objetos de aseo en caso de no contar con encimera o similar.
- Toalleros, perchas o colgadores con capacidad suficiente.
- Sistema que impida la salida de agua en la bañera o plato de ducha.
- Toallas de baño por cada persona usuaria.
- Toalla de mano por cada persona usuaria.
- Cuando la estancia fuese superior a una semana, se dotará de otro juego de toallas por persona usuaria para cada semana o fracción.

### 4. Cocina.

- Horno o microondas.
- Cafetera.
- Vajilla, cubertería y cristalería en número adecuado a la capacidad de las personas usuarias.
- Menaje y lencería suficiente para la manipulación y consumo de alimentos.
- Utensilios de limpieza.
- Plancha y tabla de planchar.”

- El artículo 11:

*“1. En las viviendas vacacionales deberán figurar expuestos los precios del servicio de alojamiento, conteniendo la fecha en que se publiciten o anuncien públicamente, y, por tanto, se apliquen.*

*2. No se podrán cobrar precios superiores, ni se podrá cobrar por conceptos no solicitados o que no estén indicados en los canales de oferta turística o que no se reflejen en el documento que se ha de entregar a la persona usuaria a la hora de la contratación, de acuerdo con los artículos 7.5 y 12.4.”*



Es evidente que, de acuerdo con todo lo expuesto, en la cesión de viviendas vacacionales no nos encontramos ante una actividad de arrendamiento de viviendas sino ante una actividad turística de alojamiento. A mayor abundamiento, el artículo 5.e) de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, dispone:

*“Quedan excluidos del ámbito de aplicación de esta ley:*

*(...)*

*e) La cesión temporal de uso de la totalidad de una vivienda amueblada y equipada en condiciones de uso inmediato, comercializada o promocionada en canales de oferta turística y realizada con finalidad lucrativa, cuando esté sometida a un régimen específico, derivado de su normativa sectorial.”*

Comprobamos que la contratación de cesión temporal de una vivienda vacacional no se efectúa con el contrato de arrendamiento de fincas urbanas regulado en la Ley 29/1994, sino a través de lo dispuesto en la regulación sectorial correspondiente, en este caso el Reglamento de las viviendas vacacionales de la Comunidad Autónoma de Canarias aprobado por el artículo único del Decreto 113/2015, de 22 de mayo. En definitiva, se reitera, en la actividad de explotación de viviendas vacacionales se presta un servicio turístico de alojamiento y no de arrendamiento de vivienda.

**CUARTO.-** Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que la prestación de servicio de cesión de viviendas vacacionales se encuentra sujeta y no exenta del IGIC por no resultar de aplicación el supuesto de exención previsto en el artículo 50.Uno.23º de la Ley 4/2012.

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, 10 de septiembre de 2015

**EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN**

**P.S. LA SECRETARIA GENERAL TÉCNICA (ORDEN Nº 489 DE 30/07/2015)**

Ana Isabel Solórzano Hernández