Gobierno de Canarias

Consejería de Hacienda y
Relaciones con la Unión Europea

Viceconsejería de Hacienda y
Relaciones con la Unión Europea

Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10 - Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª | CP 38003 Santa Cruz de Tenerife | Tfno: 922 475 100

CONSULTA Nº 2.298 (22/01/2026)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 17.Tres.Uno.1 Ley 20/1991 Art. 19.1.2º.a) Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

Una persona física residente en Canarias desarrolla la actividad de cesión temporal de vivienda vacacional a través de una plataforma de reserva en linea titular de una entidad no establecida en Canarias. Expone que esta entidad emite factura por la comisión de intermediación sin repercutir el IGIC pero con la indicación de "inversión del sujeto pasivo".

Consulta textualmente:

- Cómo debe declarar el IGIC correspondiente en el modelo de autoliquidación 420 y en el modelo de declaración-resumen anual, cuando la intermediaria se niega a emitir una factura con repercusión del IGIC.

- Debe la plataforma aplicar el IGIC en las facturas por la comisión o corresponde al arrendador declarar la cuota devengada en el modelo 420. En este caso ¿qué operaciones debo declarar en los modelos?

CONTESTACIÓN VINCULANTE

El servicio de intermediación en el arrendamiento de bienes inmuebles a través de una plataforma de reserva en línea, prestado por una entidad no establecida en el territorio de aplicación del Impuesto a la persona física consultante establecida, se encuentra sujeto al IGIC no invirtiéndose la condición de sujeto pasivo, siendo la entidad intermediaria no establecida la obligada a declarar como sujeto pasivo la cuota del IGIC devengada.

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 lo sucesivo, Ley 20/1991), en relación con el artículo 22.3.C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea aprobado por Decreto 107/2024, de 31 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- Una persona física residente en Canarias desarrolla la actividad de cesión temporal de vivienda vacacional a través de una plataforma de reserva en linea titular de una entidad no establecida en Canarias. Expone que esta entidad emite factura por la comisión de intermediación sin repercutir el IGIC pero con la indicación de "inversión del sujeto pasivo".

Consulta textualmente:

- Cómo debe declarar el IGIC correspondiente en el modelo de autoliquidación 420 y en el modelo de declaración-resumen anual, cuando la intermediaria se niega a emitir una factura con repercusión del IGIC.

- Debe la plataforma aplicar el IGIC en las facturas por la comisión o corresponde al arrendador declarar la cuota devengada en el modelo 420. En este caso ¿qué operaciones debo declarar en los modelos?

SEGUNDO.- Dado que nada ha indicado la persona física consultante, partiremos que no presta servicios complementarios propios de la industria hotelera.

Es necesario, con carácter previo, determinar si la cesión temporal de uso de una vivienda vacacional jurídicamente dispone o no de la condición de arrendamiento de inmueble.

El artículo 5 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, tiene como rúbrica "*Arrendamientos excluidos*", relaciona un conjunto de operaciones que aún teniendo la consideración jurídica de arrendamiento se regulan en sus normas específicas y no por las disposiciones contenidas en la Ley 29/1994; a título de ejemplo las siguientes:

- El uso de las viviendas que los porteros, guardas, asalariados, empleados y funcionarios, tengan asignadas por razón del cargo que desempeñen o del servicio que presten.

- El uso de las viviendas militares.

- Los contratos en que, arrendándose una finca con casa-habitación, sea el aprovechamiento agrícola, pecuario o forestal del predio la finalidad primordial del arrendamiento.

- El uso de las viviendas universitarias.

Pues bien, en la letra e) del citado artículo 5 se contempla como un supuesto de arrendamiento excluido, el de las viviendas vacacionales:

"*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 o por cualquier otro modo de comercialización o promoción, y realizada con finalidad lucrativa, cuando esté sometida a un régimen específico, derivado de su normativa sectorial turística."

Esta letra e) fue introducida por el artículo 1.2 de la Ley 4/2013, de 4 de junio, de medidas de flexibilización y fomento del mercado del alquiler de viviendas, que en su exposición de motivos señala: "*Por último, en los últimos años se viene produciendo un aumento cada vez más significativo del uso del alojamiento privado para el turismo, que podría estar dando cobertura a situaciones de intrusismo y competencia desleal, que van en contra de la calidad de los destinos turísticos; de ahí que la reforma de la Ley propuesta los excluya específicamente para que queden regulados por la normativa sectorial específica o, en su defecto, se les aplique el régimen de los arrendamientos de temporada, que no sufre modificación."*

En definitiva, la cesión de uso de una vivienda vacacional es jurídicamente un arrendamiento con una regulación específica extramuros de la regulación general de los arrendamientos contemplada en la mencionada Ley 29/1994.

La actividad de cesión de uso temporal de viviendas vacacionales confiere a la persona física consultante, en todo caso y por mandato de los artículos 4.1, 5.4.·a) y 5.6.b) de la Ley 20/1991, la consideración de empresario que desarrolla una actividad empresarial a efectos del IGIC.

Examinaremos la tributación del servicio de intermediación, prestado a cambio de una remuneración, que tiene por objeto poner en contacto mediante una plataforma digital a potenciales arrendatarios con arrendadores, que ofrecen viviendas vacacionales, tratándose de un servicio de intermediación en el arrendamiento de bienes inmuebles.

La cuestión es determinar es si ese servicio de intermediación es, a efectos del IGIC, un servicio prestado por vía electrónica.

El artículo 17.Dos, guión cuatro, de la Ley 20/1991, dispone:

"– Servicios prestados por vía electrónica: aquellos servicios que consistan en la transmisión enviada inicialmente y recibida en destino por medio de equipos de procesamiento, incluida la compresión numérica y el almacenamiento de datos, y enteramente transmitida, transportada y recibida por cable, radio, sistema óptico u otros medios electrónicos y, entre otros, los siguientes:

a) El suministro y alojamiento de sitios informáticos.

b) El mantenimiento a distancia de programas y de equipos.

c) El suministro de programas y su actualización.

d) El suministro de imágenes, texto, información y la puesta a disposición de bases de datos.

e) El suministro de música, películas, juegos, incluidos los de azar o de dinero, y de emisiones y manifestaciones políticas, culturales, artísticas, deportivas, científicas o de ocio.

f) El suministro de enseñanza a distancia.

A estos efectos, el hecho de que el prestador de un servicio y su destinatario se comuniquen por correo electrónico no implicará, por sí mismo, que el servicio prestado tenga la consideración de servicio prestado por vía electrónica".

El concepto de "servicio prestado por vía electrónica" se encuentra inserto en el artículo 17 de la Ley 20/1991, regulador de las reglas de localización de las prestaciones de servicios. Se trata de un concepto a los efectos de la ley; es decir, no se circunscribe a la normativa específica de las reglas de localización de las prestaciones de servicios; ello aplicado a la presente consulta, implica que si una operación se califica de "servicio prestado por vía electrónica", no cabe en ningún caso calificarlo de otra manera.

Este centro directivo ya ha tenido oportunidad de pronunciarnos al respecto, de este modo en la consulta 2195 de 14 de noviembre de 2023 se sentó el siguiente criterio doctrinal (el subrayado es nuestro):

"- *No tiene la consideración de servicio prestado por vía electrónica, un servicio de intermediación, prestado a cambio de una remuneración, que tiene por objeto poner en contacto mediante una plataforma digital a potenciales arrendatarios con arrendadores, que ofrecen viviendas vacacionales, tratándose de un servicio de intermediación en el arrendamiento de bienes inmuebles.*

Puesto que la persona física consultante no presta servicios complementarios propios de la industria hotelera, el servicio de intermediación se entiende prestado en el territorio donde esté situado el bien inmueble. Dado que las viviendas vacacionales están situadas en Canarias, el servicio de intermediación se encuentra sujeto al IGIC, con independencia de donde esté establecido el prestador de los servicios y el destinatario de los mismos."

El artículo 17.Tres.Uno.1 de la Ley 20/1991 dispone:

"*Tres. Reglas especiales.*

Uno. Se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:

1. Los relacionados con bienes inmuebles que radiquen en el citado territorio.

Se considerarán relacionados con bienes inmuebles, entre otros, los siguientes servicios:

a) El arrendamiento o cesión de uso por cualquier título de dichos bienes, incluidas las viviendas amuebladas.

b) Los relativos a la preparación, coordinación y realización de las ejecuciones de obra inmobiliarias.

c) Los de carácter técnico relativos a dichas ejecuciones de obra, incluidos los prestados por arquitectos, arquitectos técnicos e ingenieros.

d) Los de gestión relativos a bienes inmuebles u operaciones inmobiliarias.

e) Los de vigilancia o seguridad relativos a bienes inmuebles.

f) Los de alquiler de cajas de seguridad.

g) La utilización de vías de peaje."

h) Los de alojamiento en establecimientos de hostelería, acampamento y balneario."

Se advierte en esta lista de servicios, que no es cerrada, un dato común: el bien inmueble es el elemento central e indispensable de las prestaciones de servicios que se mencionan expresamente, lo que supone la existencia de una relación lo suficientemente directa con un bien inmueble que permite determinar que el servicio se entienda prestado en el territorio donde radica el mismo.

Como es bien sabido, Canarias queda fuera del ámbito de aplicación de las disposiciones comunitarias relativas a la armonización del IVA, conforme al artículo 4 del Reglamento (CEE) 1911/91 del Consejo, de 26 de junio de 1991, relativo a la aplicación de las disposiciones del Derecho comunitario de las Islas Canarias, y el artículo 6.1.b) de la Directiva 2006/112/CE, del Consejo de 28 de noviembre de 2006 relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido; ello supondría que la regulación del IGIC no está obligada a acomodarse a los principios rectores de los impuesto sobre el volumen de ventas contenidos en la normativa comunitaria, ni las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea son directamente invocables, como ya ha tenido oportunidad de expresar el TJUE en Auto de 16 de abril de 2008 recaído en el Asunto C-186/07.

Ahora bien, siendo cierto que la Directiva de armonización del IVA no es de aplicación en lo que al IGIC se refiere, no es menos cierto que la regulación estatal de las reglas de localización del hecho imponible en el IGIC está plenamente configurada para evitar dobles o nulas tributaciones con el IVA, por lo que no parece coherente que los criterios normativos que se adopten para la interpretación de las reglas de localización del IVA no se extiendan al IGIC. De este modo podemos perfectamente acudir al artículo 31 bis del Reglamento de Ejecución (UE) N.º 282/2011 del Consejo de 15 de marzo de 2011 por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, que contiene una lista no exhaustiva de ejemplos de operaciones que se consideran servicios vinculados a bienes inmuebles (el subrayado es nuestro):

"*1. Los servicios vinculados a bienes inmuebles contemplados en el artículo 47 de la Directiva 2006/112/CE solo abarcarán aquellos servicios que tengan una vinculación suficientemente directa con los bienes en cuestión. Se considerará que los servicios tienen una vinculación suficientemente directa con los bienes inmuebles en los siguientes casos:*

a) cuando se deriven de un bien inmueble y dicho bien sea un elemento constitutivo de los servicios y sea básico y esencial para los mismos;

b) cuando se presten en relación con un bien inmueble o se destinen a él y tengan por objeto la modificación física o jurídica de dicho bien.

2. El apartado 1 abarcará, en particular:

a) el trazado de planos para un edificio o partes de un edificio que vaya a construirse en un terreno determinado, independientemente de que la construcción tenga lugar;

b) la prestación de servicios in situ de seguridad o vigilancia;

c) la construcción de un edificio sobre un terreno, así como las obras de construcción y demolición ejecutadas en un edificio o en partes del mismo;

d) la construcción de estructuras permanentes sobre un terreno, así como las obras de construcción y demolición ejecutadas en estructuras permanentes tales como redes de canalizaciones de gas, agua, aguas residuales, y similares;

e) la labor del suelo, incluidas actividades agrícolas tales como la labranza, la siembra, el riego y la fertilización;

f) la supervisión y evaluación de riesgos y la integridad de los bienes inmuebles;

g) la tasación de bienes inmuebles, por ejemplo, cuando se requiera a efectos de servicios de seguro, para determinar el valor de una propiedad como garantía de un préstamo o para evaluar los riesgos y daños en caso de litigio;

h) el arrendamiento, con o sin opción de compra, de bienes inmuebles, distintos de los cubiertos por el apartado 3, letra c), incluido el almacenamiento de mercancías cuando al mismo se asigne una parte específica del bien inmueble para el uso exclusivo del cliente;

i) la prestación de servicios de alojamiento en el sector hotelero o en sectores con una función similar, como campos de vacaciones o terrenos creados para su uso como lugares de acampada, incluido el derecho a permanecer en un determinado lugar derivado de la utilización de los derechos de aprovechamiento por turnos y situaciones similares;

j) la concesión o la transmisión de derechos distintos de los cubiertos en las letras h) e i) para la utilización parcial o íntegra de un bien inmueble, incluida la licencia de utilización parcial de una propiedad, como, por ejemplo, la concesión de derechos de caza o de pesca, el acceso a las salas de espera en los aeropuertos, o la utilización de infraestructuras tales como puentes o túneles de peaje;

k) el mantenimiento, la renovación o la reparación de un edificio o de partes del mismo, incluidas tareas tales como la limpieza, el alicatado, el empapelado o la colocación de parqué;

l) el mantenimiento, la renovación o la reparación de estructuras permanentes tales como las canalizaciones de gas, agua, aguas residuales y similares;

m) la instalación o el montaje de máquinas o equipos que, con posterioridad, pasen a considerarse bienes inmuebles;

n) el mantenimiento y la reparación, inspección y supervisión de máquinas o equipos si dichas máquinas o equipos se consideran bienes inmuebles;

o) la gestión inmobiliaria, distinta de la gestión de una cartera de inversiones inmobiliarias cubierta por el apartado 3, letra g), que consista en la explotación de inmuebles comerciales, industriales o residenciales por su propietario o por cuenta de este último;

p) la intermediación en la venta o el arrendamiento, con o sin opción de compra, de bienes inmuebles, y en el establecimiento o transmisión de determinados derechos sobre bienes inmuebles o derechos reales sobre bienes inmuebles (asimilados o no a bienes corporales), distinta de la intermediación cubierta por el apartado 3, letra d);

q) los servicios jurídicos relacionados con la transmisión de un título de propiedad sobre bienes inmuebles, con el establecimiento o transmisión de determinados derechos sobre bienes inmuebles o derechos reales sobre bienes inmuebles (asimilados o no a bienes corporales), como, por ejemplo, las actividades de notaría, o con la elaboración de contratos

de compraventa de bienes inmuebles, incluso si la transacción subyacente que da lugar a la modificación de la propiedad de los mismos no llega a efectuarse.

3. El apartado 1 no abarcará:

a) el trazado de planos para un edificio o partes del mismo si dichos planos no se destinan a un terreno determinado;

b) el almacenamiento de mercancías en un bien inmueble si ninguna parte específica del mismo se destina al uso exclusivo del cliente;

c) la prestación de servicios publicitarios, aunque lleven aparejada la utilización de bienes inmuebles;

d) la intermediación en la prestación de servicios de alojamiento en el sector hotelero o en sectores con una función similar, como campos de vacaciones o terrenos creados para su uso como lugares de acampada, si el intermediario actúa en nombre y por cuenta de un tercero;

e) el suministro de un stand en una feria o exposición junto con otros servicios relacionados con el mismo, que permitan al expositor mostrar sus productos, como, por ejemplo, el diseño del stand, el transporte y almacenamiento de los productos, el suministro de máquinas, el tendido de cables, los seguros y la publicidad;

f) la instalación o el montaje, el mantenimiento y la reparación, inspección o supervisión de máquinas y equipos que no sean ni vayan a convertirse en bienes inmuebles;

g) la gestión de una cartera de inversiones inmobiliarias;

h) los servicios jurídicos distintos de los cubiertos en el apartado 2, letra q),vinculados a contratos, incluido el asesoramiento prestado en relación con las condiciones de un contrato de transmisión de la propiedad de bienes inmuebles, o para la ejecución de dicho contrato o la demostración de su existencia, cuando tales servicios no sean específicos de la transmisión de un título de propiedad sobre un bien inmueble."

En el supuesto planteado, y dado que las viviendas vacacionales se encuentran en Canarias, la prestación de servicio de intermediación que tiene por objeto poner en contacto mediante una plataforma digital a potenciales arrendatarios con arrendadores está sujeta al IGIC, con independencia de donde se encuentre establecido el prestador de los servicios y el destinatario de los mismos.

Partiendo, por tanto, que la operación está sujeta al IGIC en todo caso, corresponde a continuación determinar quién es el sujeto pasivo, partiendo de que el prestador del servicio de intermediación no se encuentra establecido en Canarias y el destinatario del servicio (la persona física consultante) si se encuentra establecido en el territorio de aplicación del IGIC.

El artículo 19.1.2.a) de la Ley 20/1991 dispone (el subrayado es nuestro):

"2.º Excepcionalmente, se invierte la condición de sujeto pasivo en los empresarios o profesionales y, en todo caso, en los entes públicos y personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales, para quienes se realicen las operaciones sujetas a gravamen en los siguientes supuestos:

a) Cuando las citadas operaciones se efectúen por personas o entidades no establecidas en Canarias, salvo que el destinatario, a su vez, no esté establecido en dicho territorio.

Lo establecido en el párrafo anterior no será de aplicación:

– Cuando se trate de prestaciones de servicios de arrendamientos de bienes inmuebles que estén sujetas y no exentas del Impuesto.

– Cuando se trate de prestaciones de servicios de intermediación en el arrendamiento de bienes inmuebles."

Por tanto, a pesar de que el prestador del servicio objeto de consulta no se encuentra establecido en Canarias, no se invierte la condición de sujeto pasivo en la persona física consultante establecido, correspondiente al prestador del servicio de intermediación en el arrendamiento de la vivienda ocasional declarar ante la Agencia Tributaria Canaria la cuota del IGIC devengada por el servicio de intermediación.

El artículo 20 de la Ley 20/1991 dispone en su número Uno.1 que los sujetos pasivo deberán repercutir íntegramente el importe de la cuota sobre aquel para quien se realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarlo siempre que la repercusión se ajuste a derecho. El apartado 2 del número Uno del citado artículo 20 dispone que la repercusión del IGIC deberá efectuarse mediante factura o documento sustitutivo, en las condiciones y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.

El artículo 59 de la Ley 20/1991, regulador de las obligaciones del sujeto pasivo, dispone en su número 1.b) lo siguiente:

"*1. Los sujetos pasivos estarán obligados a:*

(...)

b) Expedir y entregar facturas de las operaciones en que intervienen, adaptados a las normas generales que regulan el deber de expedir y entregar factura que incumbe a los empresarios y profesionales. "

Las normas generales a que se refiere este precepto legal están contenidas en la actualidad en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, debiéndose tener en cuenta lo dispuesto en su disposición adicional segunda.

"*En relación con las operaciones sujetas al Impuesto General Indirecto Canario, las referencias hechas al Impuesto sobre el Valor Añadido y al Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria o a esta última deben entenderse hechas, en su caso, al Impuesto General Indirecto Canario y a la Administración tributaria canaria. Asimismo, en cuanto a las operaciones sujetas al Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación, las referencias se entenderán hechas al citado tributo y a las autoridades locales de las Ciudades de Ceuta y Melilla. Lo anterior se entenderá sin perjuicio de la coordinación que resulte necesaria entre las citadas Administraciones.*

(...)"

El artículo 6 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, regula el contenido de las facturas y en su apartado 1, letras g) y h), dispone que toda factura y sus copias contendrá los datos del tipo impositivo y de la cuota que, en su caso, se repercuta, que deberá consignarse por separado.

El número 6 del artículo 20 de la Ley 20/1991 dispone que las controversias que puedan producirse con referencia a la repercusión del impuesto, tanto respecto a la procedencia como a la cuantía de la misma, se considerarán de naturaleza tributaria a efectos de las correspondientes reclamaciones en la vía económico-administrativa.

La consideración de la repercusión como acto de naturaleza tributaria susceptible de reclamación económico-administrativa se refuerza por lo dispuesto en el artículo 227.4.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que dispone:

"*4. Serán reclamables, igualmente, previo cumplimiento de los requisitos y en la forma que se determine reglamentariamente, las siguientes actuaciones u omisiones de los particulares en materia tributaria:*

a) Las relativas a las obligaciones de repercutir y soportar la repercusión prevista legalmente."

Tratándose de un acto de repercusión del IGIC, la reclamación debe dirigirse a la Junta Económico-Administrativa de Canarias como órgano competente para su resolución.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que el servicio de intermediación en el arrendamiento de bienes inmuebles a través de una plataforma de reserva en línea, prestado por una entidad no establecida en el territorio de aplicación del Impuesto a la persona física consultante establecida, se encuentra sujeto al IGIC no invirtiéndose la condición de sujeto pasivo, siendo la entidad intermediaria no establecida la obligada a declarar como sujeto pasivo la cuota del IGIC devengada.

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, 22 de enero de 2026

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y RELACIONES CON LA UNIÓN EUROPEA

Gabriel Megías Martínez