Gobierno de Canarias
Consejería de Economía, Hacienda y Seguridad
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

Edificio Usos Múltiples II
Avda. José Manuel Guímerá nº 10- 5ªplanta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 26 00

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1765 (11/03/16)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 51.1.d) Ley 4/2012 Art. 54.2.c) Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

Se consulta sobre el tipo impositivo aplicable a los siguientes supuestos de transporte terrestre:

- Centro educativo que contrata un autobús para transportar a los alumnos de visita cultural a las instalaciones de un hotel, un aeropuerto, un puerto o cualquiera de los lugares en los que según la normativa turística se ofrecen servicios turísticos.

- Transporte para la realización de una actividad deportiva o cultural que se desarrolla en lugares señalados como turísticos.

- Transporte para un congreso profesional, jornadas o conferencias que se desarrolle en un hotel o centro de convenciones.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

VÉASE EL TEXTO DE LA CONTESTACIÓN

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 sobre el tipo impositivo aplicable a los siguientes supuestos de transporte terrestre:

- Centro educativo que contrata un autobús para transportar a los alumnos de visita cultural a las instalaciones de un hotel, un aeropuerto, un puerto o cualquiera de los lugares en los que según la normativa turística se ofrecen servicios turísticos.

- Transporte para la realización de una actividad deportiva o cultural que se desarrolla en lugares señalados como turísticos.

- Transporte para un congreso profesional, jornadas o conferencias que se desarrolle en un hotel o centro de convenciones.

SEGUNDO.- El artículo 54.2.c) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), dispone:

> "*2. El tipo de gravamen reducido del 3 por ciento será aplicable a las prestaciones de los servicios que se indican a continuación:*
>
> *(...)*
>
> *c) Los transportes terrestres de viajeros y mercancías, incluso los servicios de mudanza.*
>
> *En ningún caso se incluye:*
>
> *- El servicio de mensajería, recadería y reparto.*
>
> *- Los transportes terrestres turísticos en los términos establecidos en la Ley 13/2007, de 17 de mayo, de Ordenación del Transporte por Carretera de Canarias.*

Edificio Usos Múltiples II
Avda. José Manuel Guímerá nº 10- 5ªplanta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 26 00

- Los transportes marítimos de pasajeros de carácter turístico, recreativo o de ocio, educativo o de instrucción al que se refiere el artículo 20 de la Ley 12/2007, de 24 de abril, de Ordenación del Transporte Marítimo de Canarias.

- Los transportes aéreos de carácter turístico, recreativo o de ocio, educativo o de instrucción. "

Por otra parte, el artículo 51.1.d) de la Ley 4/2012 dispone:

"*1. En el Impuesto General Indirecto Canario serán aplicables los siguientes tipos de gravamen:*

(...)

d) El tipo general del 7 por ciento, aplicable a las entregas de bienes y prestaciones de servicios que no se encuentren sometidos a ninguno de los otros tipos impositivos previstos en el presente artículo."

Partiendo que la consulta se refiere a servicios de transporte terrestre y teniendo en cuenta los artículos anteriores, en síntesis podemos señalar que tributan al tipo reducido del 3 por ciento todos los servicios de transporte terrestre, incluidos los servicios de mudanza, y tributan al tipo general del 7 por ciento los servicios de mensajería, recadería y reparto y los servicios de transportes terrestres turísticos en los términos establecidos en la Ley 13/2007, de 17 de mayo, de Ordenación del Transporte por Carretera de Canarias (en adelante, Ley 13/2007).

Lo que interesa a los efectos de la resolución de la presente consulta es determinar qué se entiende por servicio de transporte terrestres turísticos en los términos establecidos en la citada Ley 13/2007.

Los artículos 69 a 72 de la Ley 13/2007 (integrados en la Sección 2ª "*Transportes turísticos*" del Capítulo VI "*Disposiciones particulares sobre determinados tipos de transporte*" del Título III "*Servicios de transporte por carretera*") disponen:

"*Artículo 69. Transportes turísticos públicos.*

1. Son transportes turísticos los transportes públicos realizados con finalidad turística, de ocio y recreo, ofertados y contratados para la satisfacción de necesidades de desplazamiento de personas que tengan la condición de usuarios turísticos conforme son definidos en la legislación sobre ordenación del turismo de Canarias.

(...)

Artículo 70. Requisitos.

(...)

Artículo 71. Transportes turísticos, de ocio y recreo, privados complementarios.

Cuando los hoteles acrediten la máxima categoría turística de cinco estrellas y el resto de los requisitos exigidos por la normativa turística, podrán realizar transporte privado complementario turístico para el desplazamiento de sus clientes, cuando se acredite la insuficiencia o inadecuación de los servicios de transporte público autorizados en la isla. A estos efectos, previa obtención de autorización de transporte privado complementario, cada hotel podrá disponer de un vehículo, de cinco plazas, incluido el conductor, de longitud mínima de 5,05 metros, categoría turismo.

Artículo 72. Transportes de ocio y recreo privados complementarios.

1. Cuando la realización de actividades de ocio y recreo, requiera no solo el desplazamiento de los clientes, sino también el desplazamiento de material especializado para llevarlas a cabo, como piraguas, tablas de surf, equipos de buceo, parapente y otros, con vehículos adaptados a la actividad, las empresas autorizadas de acuerdo con la legislación turística vigente podrán realizarlas por sí mismas previa obtención de una autorización de transporte privado complementario. En todo caso, los vehículos adaptados deben ser de carácter mixto, con las zonas de pasajeros y carga totalmente independientes, en habitáculos separados sin posibilidad de comunicación entre ellas, y con una capacidad máxima de 9 personas, incluido el conductor, y con una capacidad de carga máxima de 3.5 kg, de M.M.A; el coste de este transporte debe formar parte del total percibido por la actividad contratada; y la autorización queda limitada a trayectos entre la sede de la empresa, los establecimientos hoteleros de hospedaje de los clientes y los lugares de realización de la actividad de ocio o recreo, con exclusión expresa de otros trayectos y, en especial, de los servicios a puertos y aeropuertos.

(...)"

Podemos, a título de resumen, expresar que existe un transporte turístico realizado con finalidad turística, de ocio y recreo, ofertados y contratados para la satisfacción de necesidades de desplazamiento de personas que tengan la condición de usuarios turísticos (artículo 69) y transportes turísticos, de ocio y recreo privado complementario (artículo 71 y 72).

Pues bien a los efectos de esta consulta, únicamente interesa analizar el transporte turístico previsto en el artículo 69.1 de la Ley 13/2007.

Del transporte turístico deben destacarse tres notas:

a) Se trata de un transporte público.

Conforme al artículo 3.1.a) de la Ley 13/2007 son transportes públicos aquellos que se llevan a cabo por cuenta ajena mediante retribución.

b) Tiene una finalidad turística, de ocio o de recreo.

c) Tiene como fin la satisfacción de las necesidades de desplazamiento de los usuarios turísticos.

El concepto de usuario turístico es el definido en la regulación sobre la ordenación turística en Canarias, resultando muy revelador el segundo párrafo del apartado 2 del preámbulo de la Ley 7/1995, de 6 de abril, de Ordenación del Turismo de Canarias (en adelante, Ley 7/1995), que expresa:

> "*Los turistas, a los que la Ley denomina usuarios turísticos, puesto que esta expresión es más amplia que la primera, ya que en el acervo popular por turista se entiende de manera fundamental al extranjero que visita nuestras islas, siendo así que también los nacionales en general, e incluso los canarios en particular, son demandantes y receptores de los servicios turísticos. (...)*"

El apartado 1 del artículo 15 de la Ley 7/1995 define al usuario turístico en los siguientes términos:

> "*1. Se entiende por usuario turístico o turista a la persona que utiliza los establecimientos y bienes turísticos o recibe los servicios que le ofrezcan las empresas de esa naturaleza y que como cliente los demanda y disfruta."*

El usuario turístico, en el sentido amplio que expresa el preámbulo de la Ley 7/1995, es la persona que utiliza los establecimientos y bienes turísticos o recibe los servicios que ofrecen las empresas turísticas. La cuestión básica es determinar si los empresarios que desarrollan la actividad de transporte turístico son empresas turísticas.

El artículo 2.1 de la Ley 7/1995 dispone:

> "*1. La presente Ley resulta de aplicación a las empresas turísticas entendiendo por tales aquellas que, mediante contraprestación, prestan servicios en el ámbito de la actividad turística. (...)*"

Parece evidente que las empresas que desarrollan el transporte turístico, que recordemos se realiza con finalidad turística, de ocio y recreo, prestan servicios en el ámbito de la actividad turística, por lo que tienen la consideración de empresas turísticas. A mayor abundamiento, los destinatarios de los servicios con finalidad turística, de ocio y de recreo son los denominados usuarios turísticos.

Cierto es que la Ley 7/1995 no regula el transporte turístico sino que la Comunidad Autónoma de Canarias ha optado por su inclusión, por razón de materia, en la regulación de la ordenación del transporte por carretera, pero esta circunstancia no supone un impedimento para expresar que las empresas que desarrollan el transporte turístico prestan servicios en el ámbito de la actividad turística. Entender lo contrario es obviar que los adquirentes de los servicios de transporte turístico son usuarios turísticos y su finalidad es turística, de ocio y recreo.

En este sentido, hasta el día 12 de mayo de 2009 la Ley 7/1995 era de aplicación a las empresas de transporte y las agencias de alquiler de vehículos de cualquier tipo con o sin conductor, que de forma exclusiva u ocasional realicen actividades turísticas (letra g) del artículo 2.1). Esta letra g) fue suprimida por la Disposición derogatoria segunda de la Ley 6/2009, de 6 de mayo, de medidas urgentes en materia de ordenación territorial para la

dinamización sectorial y la ordenación del turismo. Igualmente se suprimió la letra e) del artículo 51.1. relativo a la consideración como actividad turística complementaria la del transporte de viajeros el alquiler de vehículos.

La razón de esta supresión fue que la actividad de las empresas de transporte y de las agencias de alquiler de vehículos, por su especialidad, se encuentran regulados en la Ley 13/2007. En este sentido, resulta revelador lo que indica el preámbulo de esta Ley (el subrayado es nuestro):

"*El Capítulo VI se ocupa de las peculiaridades de distintas modalidades de transporte en línea con la regulación supletoria. (...) el transporte turístico, tanto público como privado complementario, con el que se intenta dar respuesta a necesidades de transporte específicas de la actividad turística (...).*

El Título IV se dedica a las actividades auxiliares y complementarias. Su contenido es continuista con respecto a la normativa estatal vigente. No obstante, se formulan los principios que deben regir una actividad clave en Canarias por su relación con el turismo: el arrendamiento de vehículos, con conductor, sin conductor, y en caravanas. (...)"

Llegados a este punto, pasemos a analizar los tres supuestos concretos objeto de consulta:

A) Centro educativo que contrata un autobús para transportar a los alumnos de visita cultural a las instalaciones de un hotel, un aeropuerto, un puerto o cualquiera de los lugares en los que según la normativa turística se ofrecen servicios turísticos.

El artículo 76 de la Ley 13/2007 define al transporte escolar en los siguientes términos:

> "*1. Es transporte escolar el que, efectuado de forma habitual, tiene por objeto el traslado de alumnos desde centros de enseñanza o guarderías con destino a los mismos, siempre que la edad de al menos un tercio de los alumnos transportados sea inferior dieciséis años al comienzo del curso escolar.*
>
> *2. Se incluye en el concepto anterior, el traslado de alumnos con motivo de las actividades extraescolares y complementarias debidamente programadas y organizadas en los centros de enseñanza o guarderías.*"

El supuesto planteado tiene la consideración de servicio transporte escolar y no de transporte turístico, por lo que tributa al tipo reducido del 3 por ciento.

B) Transporte para el desarrollo de una actividad deportiva o cultural que se desarrolla en lugares señalados como turísticos.

Para la determinación del tipo impositivo es indiferente que la actividad deportiva o cultural se desarrolle o no en lugares señalados como turístico, lo esencial es si la actividad deportiva o cultural tiene o no una finalidad turística, de ocio o de recreo. Si tiene esta finalidad los usuarios tienen la consideración de usuarios turísticos.

Pongamos varios ejemplos:

Ejemplo 1: Transporte de un equipo de fútbol profesional desde el aeropuerto-hotel-aeropuerto y hotel-campo de fútbol-hotel.

No nos encontramos aquí con un transporte con finalidad turística, de ocio o recreo, por lo que sería aplicable el tipo impositivo reducido del 3 por ciento.

Ejemplo 2: Transporte de un equipo profesional de ciclismo a Las Cañadas del Teide para una sesión de entrenamiento en un escenario de alta montaña.

Igualmente en este supuesto no nos encontramos con un servicio de transporte con una finalidad turística, de ocio o de recreo (con independencia, se reitera, que se celebre en un lugar que siendo un parque nacional es evidente que se trata de un lugar turístico), por lo que sería aplicable el tipo reducido del 3 por ciento.

Ejemplo 3: Transporte de un equipo aficionado a un campo de fútbol para celebrar un partido acogido a una liga de fútbol aficionado.

Entendemos que en este supuesto existe una finalidad de ocio o de recreo, por lo que el servicio de transporte terrestre tributa al tipo general del 7 por ciento.

Ejemplo 4: Transporte de personas y material que desean practicar ciclismo de montaña.

Igual que en el ejemplo anterior, existe una finalidad de ocio o de recreo, por lo que el servicio de transporte terrestre tributa al tipo impositivo general del 7 por ciento.

Ejemplo 5: Una asociación de profesores jubilados contrata un servicio de transporte con el objeto de visitar los belenes expuestos en determinada localidad.

Se trata de un servicio de transporte con una finalidad de ocio o recreativa sujeta al tipo general del 7 por ciento.

Ejemplo 6: Un grupo de personas contrata un servicio de transporte con el objeto de trasladarlos a un concierto del Festival de Música de Canarias.

Se trata de un servicio de transporte con una finalidad de ocio o recreo sujeta al tipo general del 7 por ciento.

Ejemplo 8: Se contrata el servicio de transporte para el traslado desde el hotel al Auditorio de la Orquesta Filarmónica de Berlín.

No nos encontramos aquí con un servicio de transporte con finalidad turística, de ocio o de recreo, por lo que sería aplicable el tipo reducido del 3 por ciento.

Ejemplo 9: Se contrata un servicio de transporte para una visita a la isla de la Orquesta Filarmónica de Berlín.

Se trata de un servicio de transporte con una finalidad turística, de ocio o de recreo sujeta al tipo general del 7 por ciento.

Ejemplo 10: Una asociación de vecinos contrata un servicio de transporte para visitar una serie de localidades.

Se trata de un servicio de transporte con una finalidad turística, de ocio o recreo sujeta al tipo general del 7 por ciento.

C) Transporte para un congreso profesional, jornadas o conferencias que se desarrollen en un hotel o centro de convenciones.

La actividad relacionada con la organización y asistencia a congresos tiene la naturaleza de actividad turística complementaria, conforme a lo establecido en el artículo 2.2.h) de la Ley 7/1995.

Derivado de ello, el servicio de transporte relacionado con congresos profesionales, (y por extensión a jornadas, eventos o conferencias) tiene la consideración de transporte turístico sujeto al tipo general del 7 por ciento.

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, 11 de marzo de 2016

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Luís Guillermo Padilla Macabeo