Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1947 (10/06/19)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 50.Uno.23.b) Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

La persona física consultante pretende iniciar una actividad profesional y tiene intención de alquilar una vivienda que destinaría simultáneamente a vivienda y a despacho profesional. Se plantea realizar dos contratos sobre el mismo inmueble: uno para la vivienda y otro para el despacho profesional. Consulta si dicho arrendamiento puede beneficiarse de la exención de IGIC regulada en el artículo 50.Uno.23º.b) de la Ley 4/2012. En caso de respuesta negativa, consulta si resultarían deducibles las cuotas del IGIC soportadas puesto que pretende renunciar al régimen especial del pequeño empresario o profesional.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

La exención regulada en el artículo 50.Uno.23.b) de la Ley 4/2012 no resulta aplicable a la prestación de servicio de arrendamiento de una vivienda que sea utilizada por el arrendatario como vivienda y como despacho profesional, aunque se realicen dos contratos, uno para la vivienda y otro para el despacho profesional. Esta utilización simultánea para actividades privadas y para actividades empresariales o profesionales, impide la deducción de las cuotas del IGIC soportadas por la prestación de servicios de arrendamiento del inmueble.

Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10
Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: (922) 47 51 00 / FAX (922) 92 23 81

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 21.3. C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda, aprobado por el artículo único del Decreto 86/2016, de 11 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La persona física consultante pretende iniciar una actividad profesional y tiene intención de alquilar un inmueble que destinaría simultáneamente a vivienda y a despacho profesional. Se plantea realizar dos contratos sobre el mismo bien: uno para cada finalidad. Consulta si dicho arrendamiento puede beneficiarse de la exención de IGIC regulada en el artículo 50.Uno.23º.b) de la Ley 4/2012. En caso de respuesta negativa, consulta si resultarían deducibles las cuotas del IGIC soportadas puesto que pretende renunciar al régimen especial del pequeño empresario o profesional.

SEGUNDO.- El artículo 50.Uno.23º.b) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante Ley 4/2012), declara exentos del IGIC (el subrayado es nuestro):

"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:
a') Los arrendamientos de terrenos para estacionamiento de vehículos.
b') Los arrendamientos de terrenos para depósito o almacenaje de bienes, mercancías o productos, o para instalar en ellos elementos de una actividad empresarial.
c') Los arrendamientos de terrenos para exposiciones o para publicidad.
d') Los arrendamientos con opción de compra de terrenos o viviendas cuya entrega estuviese sujeta y no exenta al Impuesto.
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.
f') Los arrendamientos de edificios o parte de los mismos para ser subarrendados con excepción de los realizados de acuerdo con lo dispuesto en la letra b) anterior.
g') Los arrendamientos de edificios o parte de los mismos asimilados a viviendas de acuerdo con lo dispuesto en la Ley de Arrendamientos Urbanos.

h') La constitución o transmisión de derechos reales de goce o disfrute sobre los bienes a que se refieren las letras a'), b'), c'), e') y f') anteriores.
i') La constitución o transmisión de derechos reales de superficie.
En ningún caso el supuesto de exención previsto en este número será de aplicación a la prestación de servicio de alojamiento turístico en establecimientos hoteleros y extrahoteleros.
Tampoco será de aplicación a cualquier supuesto de 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."

De acuerdo con este precepto, el servicio de arrendamiento de un inmueble que tenga como uso exclusivo el de vivienda estará sujeto y exento del IGIC, siempre y cuando no se encuentre en alguno de los supuestos de exclusión establecidos en el propio artículo. Al tratarse de una exención finalista, es decir, construida en torno al uso o destino que se dé al bien, esto es, como vivienda, es preciso determinar qué se entiende por vivienda. Dado que la normativa reguladora del IGIC no recoge ese concepto, podemos definirlo según la noción usual del término como aquel 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.

A criterio de este centro directivo lo que el legislador ha pretendido al definir la exención, mediante el empleo del término "*exclusivamente*", es que el contrato de arrendamiento no tenga otra finalidad que la de servir de vivienda a una persona concreta, sin que el inmueble pueda ser objeto de afectación por parte del arrendatario a una actividad empresarial o profesional. Obviamente, la regulación no impide que la vivienda objeto de arrendamiento se utilice simultáneamente como vivienda y como despacho profesional, pero en este caso no sería aplicable la exención, dado que, se reitera, la exención requiere que el inmueble se destine para uso directo y exclusivo como vivienda.

La no aplicación de la exención prevista en el artículo 50.Uno.23º.b) de la Ley 4/2012 se produce incluso aunque para el mismo inmueble se realicen dos contratos, uno para la vivienda y otro para el despacho profesional.

Respecto a la deducibilidad de las cuotas del IGIC que se soportarían, los números 5 y 6 del artículo 29 de a Ley 20/1991 disponen (el subrayado es nuestro):

"*Los sujetos pasivos solo podrán deducir el Impuesto satisfecho como consecuencia de las importaciones o el soportado en las adquisiciones de bienes o servicios que estén directamente relacionados con el ejercicio de su actividad empresarial o profesional. Esta condición deberá cumplirla también la carga impositiva implícita a que se refiere el número 3 anterior.*

6. Se considerarán directamente relacionados con el ejercicio de la actividad empresarial o profesional los bienes o servicios afectados exclusivamente a la realización de dicha actividad.
No se considerarán exclusivamente afectados a una actividad empresarial o profesional:
1º.- Los bienes que se destinen a dicha actividad y a otras de naturaleza no empresarial ni profesional por periodos de tiempo alternativos.

2º.- Los bienes o servicios que se utilicen simultáneamente para actividades empresariales o profesionales y para necesidades privadas.
(...)"

La utilización simultánea de la vivienda como tal y como despacho profesional es un supuesto de bien no afecto exclusivamente al ejercicio de la actividad empresarial o profesional, lo que implica la imposibilidad de deducción de las cuotas del IGIC que soportaría la persona física consultante en el servicio de arrendamiento.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que la exención regulada en el artículo 50.Uno.23.b) de la Ley 4/2012 no resulta aplicable a la prestación de servicio de arrendamiento de una vivienda que sea utilizada por el arrendatario como vivienda y como despacho profesional, aunque se realicen dos contratos, uno para la vivienda y otro para el despacho profesional. Esta utilización simultánea para actividades privadas y para actividades empresariales o profesionales, impide la deducción de las cuotas del IGIC soportadas por la prestación de servicios de arrendamiento del inmueble.

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 junio de 2019
EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Javier Armas González