Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1861 (12/12/17)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 5.1 y 2.1 Ley 20/1991 Art. 50.Uno.23.b) Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad consultante es una asociación sin ánimo de lucro que tiene por objeto fomentar y promover programas de vivienda y alojamiento de carácter social, en especial para colectivos con problemas de acceso a la vivienda, tales como jóvenes, inmigrantes, refugiados, exreclusos, enfermos, mayores, etc. Para el cumplimiento de sus fines suscribe con particulares contratos de arrendamiento de inmuebles radicados en Canarias, que destina a vivienda de las referidas personas en situación de riesgo de exclusión social, sin que éstas abonen ninguna contraprestación por el alojamiento.

Consulta la tributación en el IGIC de los citados arrendamientos.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Está exento de IGIC, al amparo de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.23.b) de la Ley 4/2012, el arrendamiento de viviendas que la asociación sin ánimo de lucro arrendataria cede gratuitamente a personas en riesgo de exclusión social, por no tener aquélla la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto, en los términos que prevé el artículo 5.2.1º de la Ley 20/1991.

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 entidad consultante es una asociación sin ánimo de lucro que tiene por objeto fomentar y promover programas de vivienda y alojamiento de carácter social, en especial para colectivos con problemas de acceso a la vivienda, tales como jóvenes, inmigrantes, refugiados, exreclusos, enfermos, mayores, etc. Para el cumplimiento de sus fines suscribe con particulares contratos de arrendamiento de inmuebles radicados en Canarias, que destina a vivienda de las referidas personas en situación de riesgo de exclusión social, sin que éstas abonen ninguna contraprestación por el alojamiento.

Consulta la tributación en el IGIC de los citados arrendamientos.

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

"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 el precepto anterior, el 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 a la edificación, es preciso determinar qué se entiende por vivienda. Y dado que la normativa reguladora del IGIC no recoge ese concepto, podemos definirlo según la noción usual del término como: aquél 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.

Por otra parte, salvo que se trate de entidades gestoras de programas públicos de apoyo a la vivienda o de sociedades acogidas al régimen especial de Entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda establecido en el Impuesto de Sociedades, parece desprenderse de la norma que el uso del inmueble como vivienda ha de realizarse necesaria y directamente por el arrendatario y no por terceras personas. Ahora bien, a nuestro criterio, lo que el legislador ha pretendido es que la vivienda arrendada no sea objeto de explotación por parte del arrendatario, es decir, que éste no actúe en el ejercicio de una actividad empresarial o profesional, sino como un consumidor final. Lo cual no impide que pueda ceder el uso de la vivienda a un tercero, siempre que no lo haga con el propósito de obtener un beneficio económico.

En este sentido, conviene señalar lo dispuesto en los apartados 1 y 2.1º del artículo 5 de la Ley 20/1991:

"1. Son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos,

con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. (...)"

"2. A los efectos de este Impuesto se reputarán empresarios o profesionales:

1°. Las personas o entidades que realicen habitualmente actividades empresariales o profesionales.

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en el apartado siguiente. (...)"

Según se manifiesta en el escrito de consulta, la asociación sin ánimo de lucro consultante destina los inmuebles que arrienda al alojamiento y vivienda de personas en riesgo o situación de exclusión social, sin percibir por ello ninguna contraprestación, de manera que no puede ser considerada como un empresario o profesional, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5.2.1º de la Ley 20/1991. Siendo esto así, podemos concluir que resulta aplicable a los distintos contratos de arrendamiento que aquélla suscribe para el cumplimiento de sus fines la exención de IGIC prevista en el artículo 50.Uno.23.b) de la Ley 4/2012.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que está exento de IGIC, al amparo de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.23.b) de la Ley 4/2012, el arrendamiento de viviendas que la asociación sin ánimo de lucro arrendataria cede gratuitamente a personas en riesgo de exclusión social, por no tener aquélla la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto, en los términos que prevé el artículo 5.2.1º de la Ley 20/1991.

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, 12 de diciembre de 2017

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Javier Armas González