



PÍLDORAS DE CONOCIMIENTO

Cita bibliográfica: Serrano García, M^a. (2019). Diferencias en la ordenación turística y el tratamiento fiscal de las casas rurales, las viviendas turísticas de alojamiento rural y las viviendas con fines turísticos en Andalucía. *Revista Internacional de Turismo, Empresa y Territorio*, 3 (1), 151-157. <https://doi.org/10.21071/riturem.v3i1.12080>

Diferencias en la ordenación turística y el tratamiento fiscal de las casas rurales, las viviendas turísticas de alojamiento rural y las viviendas con fines turísticos en Andalucía

Differences in tourism regulation and tax treatment of farmhouse, tourist lodging in rural areas and housing for tourist use in urban areas in Andalusia (Spain)

María Serrano García^{1*}

Resumen

Este trabajo analiza las diferencias conceptuales a nivel de ordenación turística y de tratamiento legal de las diferentes tipologías de alojamientos turísticos particulares en viviendas de estructura unifamiliar en Andalucía, tales como las Casas Rurales (CR), las Viviendas Turísticas de Alojamiento Rural (VTAR) y las Viviendas con Fines Turísticos (VFT) en el caso de Andalucía. En los últimos años se viene produciendo un aumento cada vez más significativo del uso del alojamiento privado para el turismo, lo que ha conllevado la necesidad de una nueva normativa que regule este fenómeno ligado al alquiler turístico y que hay que diferenciar claramente de los servicios y establecimientos turísticos más convencionales y propios de la industria hotelera como también del alquiler de vivienda residencial, de acuerdo con lo establecido en el art. 5 e) de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, en cuya reforma más reciente somete el alquiler turístico a un régimen específico, derivado de su normativa sectorial que han de desarrollar las Comunidades Autónomas.

Palabras clave: Ordenación del turismo, fiscalidad alojamientos turísticos, viviendas turísticas particulares, Andalucía, España.

Abstract

This paper analyzes the conceptual differences at the level of tourism management and legal treatment of the different types of private tourist accommodation in houses with a single-family structure in Andalusia, such as the Rural Houses (CR), the tourist lodging in rural areas (VTAR) and the housing for tourist use in urban areas (VFT) in the case of Andalusia. In recent years there has been an increasingly significant increase in the use of private accommodation for tourism, which has led to the need for a new regulation to regulate this phenomenon linked to tourist rental and that must be clearly differentiated from services and tourist establishments more conventional and typical of the hotel industry as well as the rental of residential housing, in accordance with the provisions of Law 29/1994, of 24 November, on Urban Leases, in whose most recent reform it submits the tourist rental to a specific regime, derived from its sectoral regulations to be developed by the Autonomous Communities.

Keywords: tourism regulation, tax treatment, farmhouse, tourist lodgin in rural áreas, Andalusia, Spain.

¹ CoDirectora de la consultoría turística Agencia de Desarrollo Ideas y Turismo (ADEITUR). España. E-mail: info@adeitur.com

1. El arrendamiento turístico en viviendas particulares y su ordenación turística en Andalucía.

En principio, atendiendo a lo estipulado en el art. 3 de la Ley de Arrendamientos Urbanos, se considera arrendamiento para uso distinto de vivienda aquel arrendamiento que, recayendo sobre una edificación, tenga como destino primordial “*un uso distinto que el de satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario*”. Y especialmente tendrán esta consideración los arrendamientos de fincas urbanas celebrados por temporada, sea ésta de verano o cualquier otra, y los celebrados para ejercerse en la finca una actividad industrial, comercial, artesanal, profesional, recreativa, asistencial, cultural o docente, cualesquiera que sean las personas que los celebren.

Profundiza, además, la Ley en su artículo 5 recogiendo expresamente que quedan excluidos del ámbito de aplicación de la LAU “*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*”. Por tanto, queda claro que el alquiler de viviendas para usos turísticos queda fuera del ámbito de aplicación de la LAU y éste se regulará por la normativa específica de turismo que le sea de aplicación, atendiendo a las diferentes categorías existentes.

Por último, hemos de hacer referencia a la observación que hace el artículo 5 de la LAU en cuanto a las exclusiones del ámbito de aplicación de la misma referidas a “*la cesión temporal de uso de la totalidad de una vivienda amueblada*”, si bien en el caso de Andalucía el artículo 5 b) del Decreto 28/2016, de 2 de febrero, que regula las viviendas con fines turísticos recoge la posibilidad del alquiler por habitaciones, sin que se haya contemplado debidamente este supuesto (alquiler por habitaciones o alojamiento compartido) en la tipificación de las exclusiones recogida en el art. 5 de la LAU.

En lo que respecta a la normativa sectorial aplicable a las tres tipologías de alojamiento citados en Andalucía (CR, VTAR y VFT), es preciso señalar que la norma que regula las VFT es relativamente nueva (Decreto 28/2016 de 2 de febrero), siendo la normativa que recoge los alojamientos rurales mucho más antigua. Esto es así porque esta última recogió un fenómeno que comenzó hace décadas con el *boom* del turismo rural y la explotación como alojamientos turísticos de inmuebles (cortijos, haciendas, lagares, casas de pueblo, casas de aperos, etc.) ubicados en entornos rurales, buscando una diversidad económica local y una complementariedad de rentas, además de una nueva fórmula de revalorización del patrimonio rural familiar.

Centrándonos en las diferentes tipologías de alojamiento para el turismo analizadas, comenzaremos señalando que la CR y la VTAR son dos tipologías de alojamiento rural que tienen aspectos comunes, pero también algunas diferencias muy importantes. Aunque a ambas tipologías de alojamiento se les exige los requisitos contenidos en el *Decreto 20/2002 de 29 de enero de Turismo en el Medio Rural y Turismo Activo* (Anexo II y III), desde el punto de vista jurídico y fiscal no tienen el mismo tratamiento. Y de la misma manera las VFT tienen un tratamiento diferente, a efectos fiscales, que las CR.

Las viviendas con fines turísticos (VFT) recogidas en el *Decreto 28/2016, de 2 de febrero*, son consideradas un servicio turístico más. En este Decreto se excluían de su ámbito de aplicación las viviendas situadas en el medio rural, recogiendo la norma que, en este caso, es decir en caso de que se destinen a alojamiento turístico, se regularían por lo establecido en el artículo 48 de la Ley 13/2011 (VTAR) y por el Decreto 20/2002. No obstante, *esta exclusión ha quedado anulada por el Decreto 26/2018, de 23 de enero*, en cuya Disposición Final Primera incluye una

modificación del Decreto 20/2002, que añade un tercer párrafo al artículo 9 para incluir la tipología de las viviendas con fines turísticos en el medio rural, en el caso de que el alojamiento no cumpla con los requisitos exigidos para las viviendas turísticas de alojamiento rural (VTAR). Sin embargo, añade que, en este caso, las mismas no podrán comercializarse como alojamiento rural y se regirán por lo dispuesto en el *Decreto 28/2016, de 2 de febrero* ya citado. No obstante lo anterior, al exigir el Decreto 28/2016 que las VFT deben estar ubicadas en suelo residencial urbano, entendemos que este requisito también es exigible para las ubicadas en entornos rurales, por lo que no sería posible instalarla en núcleos diseminados.

Una diferencia relevante entre las CR y las VFT con respecto a la vivienda turística de alojamiento rural (VTAR), es que a esta última se le impone un periodo máximo anual para alquilarla con fines turísticos. Ya en el Decreto 20/2002 se exige que debe comunicarse obligatoriamente dicho periodo de apertura anual. No obstante, en este Decreto no se concreta el límite temporal, aunque sí se afirma que debe ser inferior al año, recogiendo el artículo 19 que *“su utilización temporal o estacional, o ser ocupadas ocasionalmente, una o más veces a lo largo del año”*. Esta limitación genérica se concreta posteriormente en la Ley 13/2011, de 23 de diciembre, del Turismo de Andalucía (BOJA núm. 255, 31 de diciembre), en su artículo 48.1, donde se establece el plazo máximo de explotación, señalando que no podrá ser superior a tres meses en todo el año. Para las CR y VFT, como se ha señalado, no existe limitación temporal al alquiler.

Con respecto a los servicios que pueden prestar estos alojamientos, hay que diferenciar el hecho de que en las Viviendas Turísticas de Alojamiento Rural y las VFT sólo puede prestarse el servicio estricto de alojamiento (*Ley 12/1999, Decreto 20/2002, Ley 13/2011 de 23 diciembre y Decreto 28/2016, de 2 de febrero*). En el supuesto de las Casas Rurales, en cambio, además del servicio de alojamiento ha de prestarse algún otro servicio complementario como el de información turística, lavandería, desayunos, comidas, actividades de turismo activo, etc..

Atendiendo a la definición dada en la *Ley 12/1999 de 15 de diciembre*, son casas rurales *“aquellas edificaciones situadas en el medio rural que presentan especiales características de construcción, ubicación y tipicidad, presten servicios de alojamiento y otros complementarios, y figuren inscritas como tales en el Registro de Turismo de Andalucía”*. Esta definición es ampliada en el artículo 15 del Decreto 20/2002, señalando número de plazas máximo y otras exigencias. Por su parte, el artículo 13 de este mismo Decreto recoge una enumeración, no exhaustiva, de lo que se considera servicios complementarios a prestar por esta tipología de alojamiento rural.

Analizado lo anterior, nos parece curioso el dato de que para las VFT se exige como requisito que deben disponer de *“información turística, en soporte físico o electrónico, de la zona, zonas de ocio, restaurantes y cafeterías, comercios y tiendas de alimentos, los aparcamientos más próximos a la vivienda, servicios médicos existentes en la zona, medios de transporte urbano, plano de la localidad y guía de espectáculos”*. Mientras tanto, si analizamos el Decreto 20/2002, en su artículo 13, recoge para los alojamientos turísticos en el medio rural como servicios complementarios, entre otros, de manera escueta, los de *“información referente a los recursos turísticos de la comarca”*. Por tanto, con respecto a las VFT la normativa incorpora este servicio como un requisito a cumplir y en las casas rurales y VTAR como un servicio complementario opcional.

Desde el punto de vista de las plazas permitidas en cada tipología de las analizadas, también hay diferencias cuantitativas. Por su parte las VFT, que podrán alquilarse completas o por habitaciones, no podrán superar las 15 plazas en el primer caso, y las 6 plazas en el segundo. Por

su parte, tanto las casas rurales, como las VTAR, podrán ofertar un máximo de 20 plazas, pero en ambos casos no pueden existir más de 3 viviendas en el mismo edificio que se alquilen.

2. El tratamiento fiscal de los alojamientos turísticos particulares

Desde el punto de vista fiscal existen importantes diferencias entre las tipologías analizadas, siendo la casuística muy variada en cuanto a su gestión o explotación. En este terreno recomendamos consultar cada caso concreto con profesionales del sector o con la Agencia Tributaria, porque es relativamente frecuente encontrarnos con planteamientos o informes un tanto diferentes e incluso parcialmente contradictorios.

En el propio preámbulo del Decreto 28/2016 se recoge expresamente que *“constituye el objeto de este Decreto regular las viviendas que ofertan el servicio de alojamiento turístico a fin de establecer unas mínimas garantías de calidad y seguridad para las personas usuarias turísticas, servicio que, al igual que en las viviendas turísticas de alojamiento rural, previstas en el artículo 48 de la Ley 13/2011, de 23 diciembre, y a diferencia de los establecimientos de alojamiento turístico, recogidos en el artículo 40 de la misma (Casa Rural), no supone, con carácter general, la actividad principal de la persona propietaria”*. Este texto recoge con claridad que tanto la explotación de VTAR como de las VFT no son la actividad que genera la principal fuente de ingresos del titular. Por su parte, en la regulación específica de las VTAR, (artículo 48 de la Ley 13/2011 y 19 del Decreto 20/2002), en las que exclusivamente se puede prestar el servicio de alojamiento y con carácter temporal u ocasional, no se hace ningún tipo de mención a su carácter empresarial, coincidiendo, pues, con lo recogido expresamente en el preámbulo del precitado Decreto 28/2016. Entendemos que este tratamiento no empresarial de las VTAR está estrechamente vinculado con su limitación temporal (no más de 3 meses al año) y la no prestación de servicios complementarios.

Por su parte, en la Ley 13/2011, art. 41, al referirse al principio de unidad de explotación de los establecimientos de alojamiento turístico recogidos en el art. 40, entre los que se encuentra la casa rural, se habla en varios apartados de que este tipo de alojamiento debe ser explotado bajo el principio de unidad de explotación, citando en su texto los términos “empresa explotadora”, “empresa que gestiona”, etc. Se evidencia, en principio, y por tanto, en la redacción del mismo que la explotación de una casa rural es considerada una actividad empresarial.

En conclusión, podemos afirmar que mientras que la explotación de un Casa Rural es considerada una actividad empresarial, porque es considerada una actividad principal del titular o explotador y debe prestar algún servicio complementario al del alojamiento; el alquiler para el turismo de una VTAR y de una VFT no es considerado propiamente como una actividad empresarial, sino como la explotación de un bien inmueble, cuyos rendimientos son considerados rendimientos de capital inmobiliario y así se deberán declarar en la declaración anual del IRPF. En el caso de las VTAR, queda claro que no existe habitualidad, lo que justifica este tratamiento fiscal, mientras que en el caso de las VFT no existe limitación temporal al alquiler, produciéndose la característica de la “habitualidad”, tal como aparece recogido en el artículo 3 del Decreto 28/2016, que las define como *“aquellas ubicadas en inmuebles situados en suelo de uso residencial, donde se vaya a ofrecer mediante precio el servicio de alojamiento en el ámbito de la Comunidad Autónoma de Andalucía, de forma habitual y con fines turísticos”*.

Derivado de lo anterior es el hecho de que las obligaciones laborales y de seguridad social, también sean diferentes entre estas figuras turísticas. Para la explotación de Casa Rural se exige, en términos generales, el alta en la Seguridad Social del titular o explotador en el

régimen especial de trabajadores por cuenta propia o de autónomo, no siendo exigible para los titulares de las VTAR, ni para los de las VFT que explotan las mismas. Entendemos, en estos dos últimos casos, que ello es consecuencia de no considerar su explotación la actividad principal del titular y no poder prestar servicios complementarios.

Según el análisis anterior pudiera plantearse, no obstante, alguna duda en la diferencia de tratamiento fiscal entre la explotación de una casa rural que no preste servicios complementarios propios de la hostelería, sin ningún trabajador contratado y sin ningún local afecto a su gestión (por ejemplo, con prestación única de servicio de información turística pasiva con folletos o material promocional o con servicio de lavandería contratado con terceros sin medios propios) y la de una VFT, en ambos casos gestionadas por el titular. Si partimos de que el alquiler turístico de las VFT se contempla como un servicio turístico de alojamiento, remunerado y realizado con habitualidad, puede resultar, en ocasiones, difícil establecer una diferenciación clara, desde el punto de vista económico, entre este supuesto y la explotación de una casa rural que no preste ningún servicio complementario asimilable a los de carácter empresarial hostelero y si se justifica, además, en este último caso, que no constituye la actividad económica principal del titular, como de hecho, así ocurre, en muchas zonas rurales. En este sentido, hemos de recordar que la normativa considera sólo que se generan rendimientos propios de actividades económicas cuando éstos son obtenidos por un perceptor que tenga contratada, al menos, a una persona a jornada completa (según establece el artículo 27 de la Ley del IRPF), o aún no teniéndola, preste servicios propios de la industria hotelera.

3. La aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Respecto de la aplicación del IVA que pudiera afectar al alquiler turístico, comenzaremos diciendo que la *Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA)* recoge qué operaciones están sujetas a este impuesto y cuales están exentas. De esta forma, en su artículo 20.1, apartado 23º b, en concreto, recoge que están exentas de IVA la constitución y transmisión de derechos reales de goce y disfrute (el arrendamiento o cesión a cambio de precio) que recaigan sobre edificaciones destinadas a viviendas. Por lo tanto, el alquiler y cesión de viviendas queda, en principio, exento de IVA.

Esta exención no comprenderá (letra e, art. 20, apartado 23º) los arrendamientos de apartamentos o viviendas amuebladas cuando el arrendador se obligue a la prestación de alguno de los servicios complementarios propios de la industria hotelera, tales como los de restauración-comidas, limpieza, lavado de ropa u otros análogos. Por tanto, cuando se presten estos servicios complementarios la persona o entidad que arrienda tiene la obligación de emitir factura con IVA al usuario de la misma. En estos momentos el IVA aplicable a esta operación de alquiler turístico es el 10%.

Partiendo, pues, de que siempre que se presten servicios propios de la industria hotelera hay que emitir factura con IVA, en la práctica podemos encontrar diferentes situaciones, en función de las personas que intervienen en el alquiler de la vivienda:

1. El propietario cede la vivienda directamente al usuario final: en este caso el titular del inmueble está obligado a emitir factura con su correspondiente IVA si se prestan servicios complementarios propios de la industria hotelera (Casa Rural con servicios complementarios). Si no se prestan estos servicios, el alquiler estaría exento de IVA. Este sería el caso del alquiler de las VTAR y las VFT, en las que no puede prestarse servicios complementarios.

2. El propietario cede la vivienda a un tercero (empresa que la gestiona para el alquiler turístico). En este caso el propietario del inmueble emitirá la factura a la empresa que gestiona la misma, que llevará el IVA del 21%. Por su parte, la empresa que gestiona o explota la vivienda, deberá emitir factura al cliente o usuario final. Esta factura llevará un IVA del 10%, sólo si presta servicios propios de la industria hotelera, estando exenta si no los presta. Estos casos son más frecuentes en los apartamentos turísticos, pero en los alojamientos rurales en viviendas unifamiliares suele ser la persona titular, generalmente, quien los explota directamente, y en el art. 41 de la Ley 13/2011, en el caso de las casas rurales, expresamente se recoge que sea el titular u otra persona con título suficiente.
3. El propietario alquila la vivienda al usuario final o cliente, pero lo hace a través de un intermediario/comisionista/agente. En este caso el alquiler lo está haciendo el propietario directamente al cliente, pero hay un intermediario (empresa), no considerado “empresa gestora” (*Booking, Toprural*, etc.) que cobra una comisión. En este caso el intermediario emitirá factura al propietario del inmueble por la comisión que haya negociado con éste. Esta factura llevará el 21% de IVA. Por su parte, el propietario emitirá factura al cliente final con un 10% de IVA, en el caso en que se presten servicios propios de la industria hotelera. Si no los presta, estará exenta esta operación, como hemos dicho anteriormente.

Teniendo en cuenta lo anterior, podemos ver que la diferencia de tratamiento respecto del IVA radica en que se presten o no servicios que tengan la consideración de servicios complementarios propios de la industria hotelera. Llegados a este punto resulta conveniente profundizar en qué se consideran servicios complementarios propios de la actividad de hospedaje y hostelería. Como hemos recogido anteriormente, la LIVA, art. 20, apartado 23^o letra e), considera servicios complementarios los de restaurante, limpieza, lavado de ropa u otros análogos. Y en relación con ello, las consultas realizadas a la DGT n^o V0081.16 y V0575.15, recogen que *“la actividad de hospedaje se caracteriza, a diferencia de la actividad de alquiler de viviendas, porque normalmente comprende la prestación de una serie de servicios tales como recepción y atención permanente y continuada al cliente en un espacio destinado al efecto, limpieza periódica del inmueble y el alojamiento, cambio periódico de ropa de cama y baño, y puesta a disposición del cliente de otros servicios (lavandería, custodia de maletas, prensa, reservas, etc.), y, a veces, prestación de servicios de alimentación y restauración”*.

Por el contrario, no se consideran servicios complementarios propios de la industria hotelera los siguientes:

- Servicio de limpieza del apartamento prestado a la entrada y a la salida del periodo contratado por cada arrendatario.
- Servicio de cambio de ropa en el apartamento prestado a la entrada y a la salida del periodo contratado por cada arrendatario.
- Servicios de asistencia técnica y mantenimiento para eventuales reparaciones de fontanería, electricidad, cristalería, persianas, cerrajería y electrodomésticos.

Centrándonos en las tipologías de CR y VTAR (alojamientos rurales) el art. 12 del *Decreto 20/2002 de 29 de enero* señala, en concreto, como servicios mínimos que deben prestarse la limpieza de habitaciones y cambio de lencería de cama y baño a la entrada de nuevos turistas. En el mismo sentido se expresa el art. 6 del *Decreto 28/2016 de 28 de febrero* que regula las Viviendas con Fines Turísticos, recogiendo como requisito y servicio común la *“limpieza de la vivienda a la entrada y salida de nuevos clientes”*. Queda claro pues, que no

son considerados servicios complementarios propios de la industria hotelera la limpieza y cambio de lencería a la salida y entrada de clientes en ninguna de las tres tipologías, lo que debe tenerse en cuenta a los efectos de la no aplicación del IVA.

5. La inclusión en los epígrafes del Impuesto de Actividades Económicas (IAE).

Con respecto al encuadre en el epígrafe de I.A.E. que corresponda, hemos de insistir en que es preciso atender a la casuística concreta que nos encontremos y en la conveniencia que el propietario o explotador de este tipo de viviendas turísticas se sienta acompañado en el proceso de poner en marcha un alojamiento turístico exitoso de profesionales del sector turístico y de otros expertos en materia fiscal para evitar problemas derivados de una mala información.

A continuación, pasamos a recoger dos situaciones genéricas y bien diferenciadas, que nos pueden servir de orientación al respecto. Por un lado, las tarifas del IAE 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 el que se incluyen 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 o agencias de explotación de apartamentos privados, y campamentos turísticos tipo camping. Atendiendo a la regla 4^a de la instrucción para la aplicación de las Tarifas de IAE, tienen cabida en este epígrafe los servicios de hospedaje prestados en fincas rústicas, casas rurales y hospederías en el medio rural, así como albergues juveniles, pisos y similares que no tengan, objetivamente, la condición de ninguno de los establecimientos enumerados anteriormente. En principio, éste sería el epígrafe al que se acogerían tanto las Casas Rurales como las VTAR.

Por su parte, respecto al encuadre en las tarifas de IAE de las VFT cuando son explotadas por el propio titular, sin prestación de ningún servicio complementario al alojamiento, (no entendiéndose por tal la limpieza y cambio de ropa de hogar a la entrada de nuevo cliente), la propia regla 4^a de la instrucción para la aplicación de las Tarifas de IAE citada anteriormente recoge que *“el simple alquiler de pisos o apartamentos para fines de semana o periodos determinados de tiempo, sin que el titular de la actividad de alquiler preste ningún otro tipo de servicio al inquilino, constituye una actividad propia del Epígrafe 861.1 de la Sección primera de las Tarifas, “Alquiler de viviendas”*. Por su parte la *Resolución vinculante V0898-17* (posterior al Decreto 28/2016) recoge que el epígrafe 861.1 de *“Alquiler de viviendas”*, *comprende el alquiler, con o sin opción de compra, de toda clase de inmuebles destinados a vivienda* (nota 1^a). Añade, asimismo, que este epígrafe no faculta para ejercer la actividad de prestación de servicios de limpieza, cambio de ajuar, etc., de la vivienda alquilada, actividad que estaría encuadrada en el grupo 685. Pudiera plantear, no obstante, alguna duda el encuadre de las VFT, explotadas por el propio titular en el epígrafe 861.1, puesto que habla de alquiler de inmuebles destinados a vivienda, que no es el caso de las VTF, ya que las mismas se dedican al alquiler turístico.

En cualquier caso, una vez encuadrada la actividad en el epígrafe que corresponda, hay que recordar que el artículo 82.1 c) *TRLRHL*, recoge que están exentas del IAE las personas físicas residentes y los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, las sociedades civiles y las entidades del artículo 35.4 de la *Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria*, que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros. Esta exención implica la no obligación de darse de alta en la matrícula del impuesto ni de tributar por el mismo, con independencia de las obligaciones de carácter censal que le pudiera corresponder cumplimentar al sujeto pasivo.