

FISCALIDAD DEL ARRENDAMIENTO DE “VIVIENDAS VACACIONALES”



Ibiza, 13 de febrero de 2015
Vicente Arbona Mas

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Artículo 5 Concepto de empresario o profesional

Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales:

c) ... En particular, tendrán dicha consideración los **arrendadores de bienes**.

Artículo 20 Exenciones en operaciones interiores

Uno. Estarán exentas de este impuesto las siguientes operaciones:

23.º Los arrendamientos ..., que tengan por objeto los siguientes bienes:

b) Los edificios o partes de los mismos **destinados exclusivamente** a viviendas...

La exención se extenderá a los garajes y anexos accesorios a las viviendas y los muebles, arrendados conjuntamente con aquéllos.

Es una exención finalista:

- No hay que estar sólo al carácter objetivo del bien que se arrienda en el sentido de que sea una vivienda.
- Hay que estar al uso de la vivienda: se aplica la exención cuando el destino efectivo es exclusivamente el de vivienda , pero no en otros casos como cuando la vivienda se utilice como despacho profesional o la arrendataria sea una sociedad.

La exención no comprenderá:

- 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.****

SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA (1)

La **Ley IVA pone como ejemplo** los servicios de restaurante, limpieza, lavado de ropa u otros análogos → constituyen un complemento normal del servicio de hospedaje prestado a los clientes.

Los **servicios de hospedaje se caracterizan frente al alquiler de viviendas** (DGT V3095-14):

- Por extender la atención a los clientes más allá de la mera puesta a disposición de un inmueble.
- Porque normalmente comprende la prestación de una serie de servicios:
 - ✓ Recepción y atención permanente y continuada al cliente en un espacio destinado al efecto.
 - ✓ Limpieza periódica del inmueble.
 - ✓ Cambio periódico de ropa de cama y baño.
 - ✓ Puesta a disposición del cliente de otros servicios: lavandería, custodia de maletas, prensa, reservas etc.
 - ✓ A veces, prestación de servicios de alimentación y restauración.

SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA (2)

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

- Servicio de cambio de ropa en el apartamento prestado a la entrada y a la salida del periodo contratado por cada arrendatario.
- Servicio de limpieza del apartamento prestado a la entrada y a la salida del periodo contratado por cada arrendatario.
- Servicio de limpieza de las zonas comunes del edificio (portal, escaleras y ascensores) así como de la urbanización en que está situado (zonas verdes, puertas de acceso, aceras y calles).
- Servicios de asistencia técnica y mantenimiento para eventuales reparaciones de fontanería, electricidad, cristalería, persianas, cerrajería y electrodomésticos.

“ ..., los servicios como el de recepción, siempre que se limite al mero servicio de conserjería y asistencia en las reparaciones y el mantenimiento del edificio, así como los consumos de suministros incluidos en el precio del alquiler, no constituyen por si mismos servicios complementarios propios de la industria hotelera” V0804-13

SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA (3)

Ley 8/2012, de 19 de julio del Turismo de las Illes Balears

Artículo 51. Servicios turísticos

1. El comercializador de estancias en viviendas para uso vacacional deberá garantizar, con el objeto de facilitar la estancia, la prestación directa o indirecta de los siguientes servicios:

- a) Limpieza periódica de la vivienda.
- b) Ropa de cama, lencería, menaje de casa en general y reposición de éstos.
- c) Mantenimiento de las instalaciones.
- d) Servicio de atención al público en horario comercial.

2. Además de las obligaciones impuestas en el artículo 19 de la presente ley a todas las empresas turísticas, el comercializador de estancias turísticas en viviendas deberá disponer de un servicio de asistencia telefónica al turista o usuario del servicio turístico prestado durante 24 horas.

¿El cumplimiento de los requisitos previstos en la Ley 8/2012, de 19 de julio del Turismo de las Illes Balears, y el alta en el registro administrativo-turístico correspondiente, supone que las prestaciones de servicios se sujetan necesariamente al IVA?

SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA (5)

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS

Sentencia 1025/2010, de 17 de septiembre de 2010

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1511/2008

“ ... con independencia de la denominación que el Principado de Asturias emplea en relación al Turismo Rural y de los requisitos y actividades que deben cumplir las empresas a fin de poder ser autorizadas para el ejercicio de dicha actividad por el Principado de Asturias, al estar destinados los apartamentos exclusivamente a viviendas, sin ningún otro servicio, que el de entrega y recepción de llaves y hallarse amueblados con todos los elementos indispensables para su ocupación y permanencia en los mismos, se trata de operaciones de arrendamiento exentas del IVA”.

SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA (6)

TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL:

“El objeto de estos servicios es la entrega del apartamento en adecuadas condiciones de limpieza que permitan su normal habitabilidad.

No se trata de un servicio complementario de hostelería, toda vez que éste debe suponer la existencia de la prestación continuada, o cuando menos periódica para aquellos que han de ser beneficiarios del servicio y destinado o en beneficio directo de los mismos.

*En este caso, **el servicio, atiende no al usuario, sino al bien**, pues su fin es el de poner a adecuada disposición, mediante limpieza, el bien para su uso posterior y no durante el tiempo en que los usuarios lo utilicen.”*

SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA (7)

**LA PRUEBA DE LA EFECTIVA REALIZACIÓN DE
SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE
LA INDUSTRIA HOTELERA.**

SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA (8)

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN (Sede en Valladolid).

Sentencia 1382/2012, de 18 de julio de 2012

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2267/2008

“... la determinación del servicio prestado por la actora como de turismo rural, hace difícilmente concebible, por la propia realidad del servicio en sí considerado, que el mismo se lleve a cabo con la mera y escueta labor de arrendar el uso de un inmueble por un corto espacio de tiempo.

La realidad social pone en evidencia que dicho tipo de arrendamiento de turismo rural, siendo posible en hipótesis, no es el que normalmente se presta en un país como España en el que actividad turística tiene un desarrollo amplio y que el mismo impone, por su propia naturaleza, que junto a la mera actividad de ceder temporalmente un inmueble a cambio de un precio, se presten -o al menos se oferten con generalidad- unos servicios complementarios, pues no parece lógico que a quien usa de un servicio de turismo rural solo se le oferte el mero goce del inmueble. Siendo ello así es, como se dice, posible entender que quepa que se dé dicha circunstancia”.

SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA (9)

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA (Sede en Sevilla)

Sentencia 362/2010, de 26 de marzo de 2010

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 988/2006

“El que el arrendamiento esté excluido de la Ley de Arrendamientos Urbanos, no significa que no sea arrendamiento de vivienda”

“El alta en el IAE no es prueba suficiente”

“... aunque es cierto que en la oferta se anuncian cierto extras, basta ver los contratos celebrados para comprobar como la limpieza y conservación son de cuenta de arrendatario”

“... el que la vivienda se entregue con ropa de baño y cama, es lo propio de una vivienda de vacaciones, que no implica ni mucho menos la prestación de servicios complementarios de hostelería”.

“... y tampoco es indicio el que el actor haya corrido con gastos de limpieza y lavandería en alguna ocasión, ya que eso es lo normal cuando hay cambio de arrendatario”

SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA (10)

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA

Sentencia 650/2013, de 24 de mayo de 2013.

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1329/2010

“... ni el alta en la actividad de alojamientos turísticos extrahoteleros, ... ni las facturas aportadas, constituyen prueba suficiente de la efectividad de los servicios facturados al concurrir otras circunstancias como es la carencia de medios personales para prestar tales servicios complementarios facturados”

“En las facturas se recogen un servicio de limpieza, dos recambios de sábanas y toallas, dos entregas de leña, y dos entregas de una tarta de almendra casera como obsequio de nochevieja, como servicios que pretende acreditar la actora ...”

“Tampoco los servicios propios de la industria hotelera han resultado corroboradas por las declaraciones testificales practicadas, ya que ninguno de los clientes a cuyo nombre se expidieron tales facturas han sido propuestos como tal...”

SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA (11)

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAÍS VASCO

Sentencia 116/2009, de 9 de febrero de 2009

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 960/2007

“..., la actora se limita a presentar el contrato, y no demuestra en modo alguno que se presten efectivamente por su cuenta los servicios de limpieza necesarios para equiparar su prestación a la hotelera ...”

SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA (11)

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN (Sede en Valladolid)

Sentencia 1382/2012, de 18 de julio de 2012

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2267/2008

“... de la documentación aportada, empezando por la propia propaganda del servicio, así como de las facturas de las compras de elementos necesarios para tal menester, se pone en evidencia que la actividad de la demandante no se concreta en la mera puesta a disposición del inmueble para el cliente, sino, además, en una oferta compleja de servicios propia de un establecimiento hotelero, como son la de limpieza, suministro de ropa, oferta de desayunos y comidas, etc., cuya veracidad se corrobora con las declaraciones de los testigos que han depuesto en autos en el periodo de prueba y ratifican tal conclusión”.

SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA (12)

Propietario de vivienda vacacional que la arrienda directamente a clientes:

- ✓ Sin prestar servicios complementarios propios de la industria hotelera: exención en IVA.
- ✓ Prestando servicios propios de la industria hotelera: sujeción a IVA al tipo reducido del 10 por 100.
- ✓ Si tiene que pagar una comisión a alguna empresa o plataforma digital porque ésta le ha encontrado clientes: el propietario soportará IVA al 21 por 100 sobre el importe de la comisión de intermediación.

La exención no comprenderá:

f) Los arrendamientos de edificios o parte de los mismos para ser subarrendados...

ARRENDAMIENTOS DE EDIFICIOS PARA SER SUBARRENDADOS (1)

La exención no comprenderá:

- f) Los arrendamientos de edificios o parte de los mismos para ser subarrendados...

El consultante va a destinar unos apartamentos de los que es arrendatario a la actividad de subarriendo (DGT V0113-05):

- ✓ La actividad de subarriendo está exenta de IVA siempre que los apartamentos objeto de subarriendo se destinen exclusivamente a vivienda.
- ✓ No obstante, en el caso de que el consultante se obligue a la prestación de alguno de los servicios complementarios propios de la industria hotelera la actividad de subarriendo estará sujeta y no exenta del Impuesto al tipo reducido del 10 por 100.
- ✓ El arrendamiento de los apartamentos que tiene por destinatario al consultante tendrá la consideración de prestación de servicios sujeta y no exenta del Impuesto que tributara al tipo general del IVA.

ARRENDAMIENTOS DE EDIFICIOS PARA SER SUBARRENDADOS (2)

Propietario de vivienda vacacional que la arrienda a una empresa que se encarga de la comercialización en nombre propio:

- ✓ Arrendamiento de la vivienda por el propietario: sujeción al IVA al tipo general del 21 por 100.

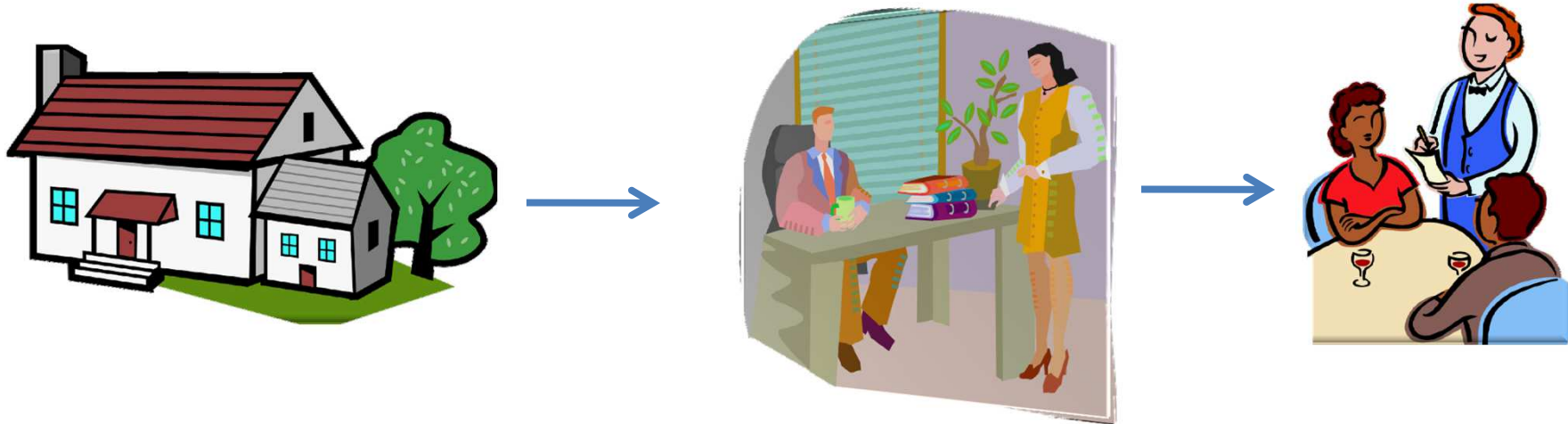
*“... **en el caso de que los inmuebles se arrienden directamente por la plataforma digital**, ..., debe tenerse en cuenta que un primer contrato de arrendamiento suscrito entre propietarios y plataforma digital no cumplirá el requisito de su utilización como vivienda por el destinatario de la operación (la plataforma digital), por lo que dicho arrendamiento constituiría una prestación de servicios sujeta y no exenta” (V3095-14).*

ARRENDAMIENTOS DE EDIFICIOS PARA SER SUBARRENDADOS (3)

Empresa que comercializa en nombre propio la vivienda anterior:

- ✓ La empresa no presta servicios complementarios propios de la industria hotelera: exención en IVA → no deducción del IVA soportado.
- ✓ La empresa presta servicios complementarios propios de la industria hotelera: sujeción a IVA al tipo reducido del 10 por 100 → deducción del IVA soportado.

PROPIETARIO QUE ARRIENDA LA VIVIENDA A UNA EMPRESA TURÍSTICA QUE ASUME COMO PROPIA LA CONTRATACIÓN FRENTE A LOS CLIENTES. EL PROPIETARIO SE OBLIGA FRENTE A LA EMPRESA A LA QUE CEDE LA VIVIENDA A PRESTAR SERVICIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA A LOS CLIENTES.



IVA PROPIETARIO

- ✓ Prestación de servicios sujeta a IVA (10 por 100).
- ✓ Independientemente de la condición del destinatario (no consumidor final).

IVA EMPRESA

- ✓ Régimen especial Agencias Viaje
- ✓ Tributación al 21 por 100 sobre margen.

IVA. INTERMEDIACIÓN EN ALOJAMIENTOS TURÍSTICOS A TRAVÉS DE PÁGINAS WEB.

Ejemplo: un propietario, residente en Ibiza, de una vivienda turística, situada en Ibiza, la arrienda a través de la página web “AirBNB”.

PRIMER CASO: “AirBNB” factura la comisión al propietario arrendador: servicio de intermediación B2B → el servicio de intermediación se localiza en sede del destinatario (regla general artículo 69.Uno.1º LIVA) → se localiza en territorio español → tipo 21 por 100 → inversión del sujeto pasivo si “AirBNB” no está establecida en territorio español a efectos de IVA.

SEGUNDO CASO: “AirBNB” factura la comisión al cliente arrendatario: operación B2C → se localiza por regla especial del 70.Uno.6º LIVA donde se localice el servicio principal sobre el que se intermedia que en este caso es donde radica el inmueble → repercusión del IVA español al 21 por 100 al cliente. El responsable del ingreso del IVA es “AirBNB”

Ejemplo: *un alemán arrienda su vivienda de Berlín y su apartamento de Ibiza a través del servicio “AirBNB”.*

PRIMER CASO: “AirBNB” factura la comisión al propietario arrendador: servicio de intermediación B2B → el servicio de intermediación se localiza en sede del destinatario (regla general artículo 69.Uno.1º LIVA) → se localiza en Alemania → inversión del sujeto pasivo si *AirBNB* no está establecida en Alemania a efectos de IVA.

SEGUNDO CASO: “AirBNB” factura la comisión al cliente arrendatario: operación B2C → se localiza donde se localice el servicio principal sobre el que se intermedia que en este caso es donde radica el inmueble → IVA alemán cuando se trata de la vivienda de Berlín y con IVA español cuando se trata del apartamento de Ibiza.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

SUPUESTOS EN QUE LOS RENDIMIENTOS SE VAN A CALIFICAR EN EL IRPF COMO PROCEDENTES DE ACTIVIDAD ECONÓMICA.

PRIMER CASO. No se prestan servicios propios de la industria hotelera pero el arrendamiento de los inmuebles se realiza utilizando, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

→ Necesaria carga de trabajo para la persona empleada conforme criterio del TEAC.

SEGUNDO CASO. Cuando se presten servicios complementarios propios de la industria hotelera.

SUPUESTOS EN QUE LOS RENDIMIENTOS SE VAN A CALIFICAR EN EL IRPF COMO PROCEDENTES DEL CAPITAL INMOBILIARIO.

→ Si no se va a realizar ninguna prestación de servicios complementaria propia de la industria hotelera y no se cuenta al menos con una persona empleada con contrato laboral

→ No resultará aplicable la reducción del 60 por 100 del rendimiento neto

→ Retenciones de inmuebles urbanos arrendados

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES

PRIMER CASO: no se prestan servicios propios de la industria hotelera.

Propietario no residente alquila directamente la vivienda a los clientes:

- Renta obtenida sin establecimiento permanente.
- El propietario deberá presentar modelo 210.
- Tipo de gravamen: 24% / 20% (19%) si es residente UE.
- Base imponible: ingresos íntegros /UE: deducción de gastos
- El cliente inquilino no está obligado a practicar retención. Tiene la condición de responsable solidario por pagador de rendimientos.
- IVA propietario: arrendamiento exento.

Propietario no residente alquila vivienda a empresa:

- Renta obtenida sin establecimiento permanente.
- La empresa deberá practicar al propietario retención al tipo del 24% / 20% (19%) si es residente UE sobre ingresos íntegros
- Si el propietario es residente en UE: puede presentar 210 con deducción de gastos y solicitando la devolución del exceso retenido.
- IVA propietario: arrendamiento sujeto y no exento al 21 por 100. El no residente está establecido a efectos de IVA en territorio español y debe de presentar autoliquidaciones de IVA.

SEGUNDO CASO: se prestan servicios propios de la industria hotelera.

- Renta obtenida con establecimiento permanente.
- El propietario deberá presentar modelo Impuesto Sociedades.
- Tipo de gravamen: el del Impuesto Sociedades.
- IVA propietario: 10 por 100. El no residente está establecido a efectos de IVA en territorio español y debe de presentar autoliquidaciones de IVA.

IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS

CASO 1: se prestan servicios complementarios propios de la industria hotelera:

“Alojamientos turísticos extrahoteleros”, (epígrafe 685) → en módulos pueden estar 681 (hoteles una y dos estrellas)/682 (hostales y pensiones) / 683 (fondas y casas de huéspedes).

CASO 2: no se prestan servicios propios de la industria hotelera: “Alquiler de viviendas”
(epígrafe 681.6)

- Nota 2ª del epígrafe: “Los sujetos pasivos cuyas cuotas por esta actividad sean inferiores a 601,01 euros tributarán por cuota cero” → la cuota cero se da cuando el valor catastral de todos los inmuebles de la misma naturaleza (viviendas) puestos en alquiler sea inferior a 601.010 euros, ya que la cuota correspondiente a este epígrafe es del 0,10 por ciento del valor catastral asignado a las viviendas a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.
- Regla 15ª de la Instrucción, “los sujetos pasivos no satisfarán cuota alguna por el impuesto, ni estarán obligados a formular declaración alguna”.

En resumen, en este caso, nos encontraríamos ante otras dos posibles situaciones;

- a) si la cuota correspondiente es igual o superior a los 601,01 euros, el sujeto pasivo estará obligado a tributar y presentar declaración por el IAE.
- b) si la cuota correspondiente es inferior a 601,01 euros, el sujeto pasivo no estará obligado a formular declaración alguna.

NOTA COMÚN A LOS DOS CASOS ANTERIORES. No obstante lo anterior, debe recordarse que la letra c) del apartado 1 del artículo 82 del TRLRHL establece la exención en el pago de las cuotas del IAE para los sujetos pasivos del mismo que sean personas físicas.

**MUCHAS GRACIAS
POR SU ATENCIÓN**