

Jornadas Nacionales del REAF

21 Y 22 DE NOVIEMBRE DE 2019

**La Asesoría Fiscal ante los desafíos internos
e internacionales**

FISCALIDAD DEL ARRENDAMIENTO VACACIONAL

Vicente Arbona Mas
Noviembre, 2019

PRIMERA PARTE

**EL CONCEPTO CLAVE EN LA
DELIMITACIÓN DE LA FISCALIDAD DEL
ARRENDAMIENTO VACACIONAL.**

**LOS SERVICIOS COMPLEMENTARIOS
PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA**

SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA. DELIMITACIÓN POSITIVA (1)

Art. 20.Uno.23º.b).e') Ley 37/1992, del IVA.

“...tales como los de restaurante, limpieza, lavado de ropa u otros análogos.”

Doctrina de la Dirección General de Tributos

V3095-14, V0575-15, V0600-15, V3820-16, V4766-16, V4801-16, V4803-16, V1408-17, V1410-17,
V1338-17, V1185-17, V1102-17

- 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.
- Lavandería.
- Prestación de servicios de alimentación y restauración.

El arrendador **debe obligarse** a prestar **alguno** de los servicios complementarios.

Los servicios complementarios pueden ser **prestados por el arrendador o subcontractados de éste.**

Los servicios complementarios propios de la industria hotelera deben prestarse **durante el tiempo de duración del arrendamiento.**

**SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA.
DELIMITACIÓN POSITIVA (2)**

El consultante es propietario de un inmueble que piensa arrendar, por estancias vacacionales, (...) **El arrendamiento incluye desayuno-buffet que prestará el arrendador.** (V4929-16)

Arrendamiento sujeto y no exento IVA al 10 por 100

SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA. DELIMITACIÓN NEGATIVA (1)

Doctrina de la Dirección General de Tributos

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.

Mantenimiento de la piscina y del jardín.

Pago por el propietario de los consumos.

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).

Entrega de las llaves a la entrada y recogida a la salida de los inquilinos.

Servicios de asistencia técnica y mantenimiento para eventuales reparaciones de fontanería, electricidad, cristalería, persianas, cerrajería y electrodomésticos.

El que la casa esté equipada con sábanas, toallas, menaje, televisión, internet, piscina o aire acondicionado.

Servicio de atención telefónica 24 horas.

**SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA.
DELIMITACIÓN NEGATIVA (2)**

Casa de turismo rural en la cual no se presta servicio de limpieza ni se ofrece ningún tipo de comida durante la estancia. La limpieza se realiza una vez que los clientes han abandonado la casa (**V5087-16**)

Arrendamiento sujeto y exento IVA

SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA. DELIMITACIÓN NEGATIVA (3)

Arrendamiento de vivienda



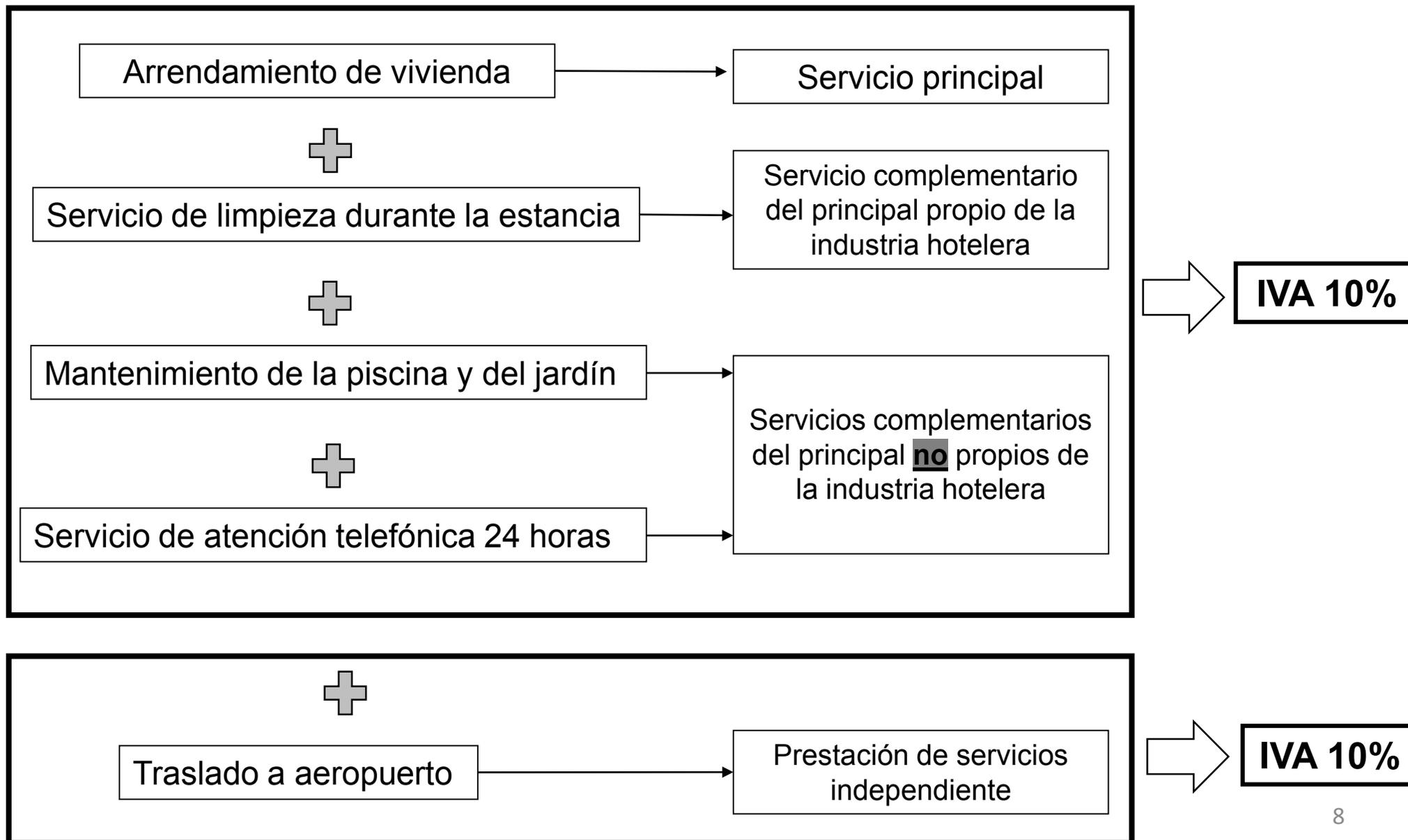
- Excursiones guiadas.
- Servicios de cuidado de niños.
- Traslados a aeropuertos.

Arrendamiento sujeto y exento IVA



**Prestaciones de servicios independientes con el régimen
de tributación en IVA que les corresponda (V1410-17)**

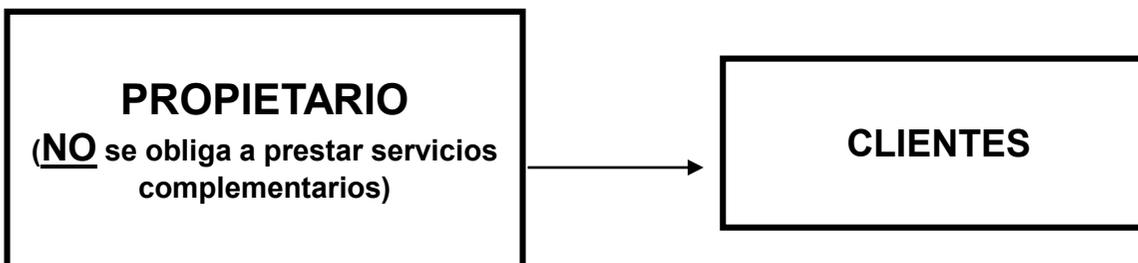
SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA. RESUMEN



SEGUNDA PARTE

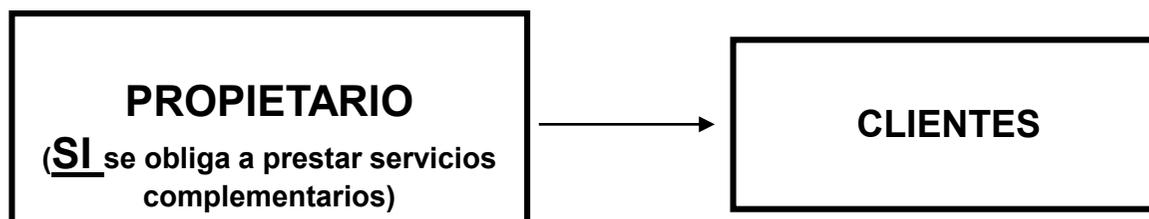
**ARRENDAMIENTO EFECTUADO
POR EL PROPIETARIO
DIRECTAMENTE A SUS CLIENTES**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO



TRIBUTACIÓN EN IVA DEL PROPIETARIO

- Sujeto y exento.



TRIBUTACIÓN EN IVA DEL PROPIETARIO

- Sujeto y no exento.
- Tipo impositivo: 10 por 100

Esta tributación en IVA es idéntica con independencia de la sujeción de la renta obtenida en el arrendamiento al IRPF, al IS o al IRNR.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (1)

PROPIETARIO
(NO se obliga a prestar
servicios complementarios)

CLIENTES

TRIBUTACIÓN EN IRPF DEL PROPIETARIO

- Rendimiento del capital inmobiliario.

PROPIETARIO
(SI se obliga a prestar
servicios complementarios)

CLIENTES

TRIBUTACIÓN EN IRPF DEL PROPIETARIO

- Rendimiento de actividad económica.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (2)

INCENTIVOS FISCALES VIVIENDA HABITUAL EN CASO DE ARRENDAMIENTO VACACIONAL

Deducción inversión vivienda habitual:

- ✓ Durante el tiempo de arrendamiento no es posible practicar deducción.
- ✓ Después de finalizado el arrendamiento se puede reactivar la deducción pero es necesario volver a “consolidar” el concepto de vivienda habitual → utilización ininterrumpida durante un plazo de tres años.
- ✓ Si se vuelve a arrendar en la siguiente temporada → no posibilidad de reactivar la deducción.

Exención ganancia patrimonial venta vivienda habitual:

- ✓ Después de finalizado el arrendamiento es necesario volver a “consolidar” el concepto de vivienda habitual → utilización durante un plazo de tres años.
- ✓ Si se ocupa nuevamente la vivienda después del arrendamiento y se transmite antes del transcurso de los tres años → no es posible aplicar la exención por reinversión.
- ✓ Si se abandona la vivienda, se alquila y después, sin volver a ocuparla, se vende → es posible aplicar la exención si la transmisión se produce en los dos años posteriores al abandono.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES

PROPIETARIO

(NO se obliga a prestar
servicios complementarios)

CLIENTES

TRIBUTACIÓN EN IRNR DEL PROPIETARIO

- No establecimiento permanente.
- Residente en UE/EEE: deduce gastos de los ingresos. Tipo impositivo: 19%. Modelo 210.
- No residente en UE/EEE: no deduce gastos de los ingresos. Tipo impositivo: 24%. Modelo 210

PROPIETARIO

(SI se obliga a prestar
servicios complementarios)

CLIENTES

TRIBUTACIÓN EN IRNR DEL PROPIETARIO

- Establecimiento permanente
- Tributación conforme Impuesto Sociedades
- Obligación de nombrar representante. Responsable solidario.

TERCERA PARTE

**ARRENDAMIENTO EFECTUADO
POR EL PROPIETARIO A UNA
EMPRESA COMERCIALIZADORA
QUE ACTÚA EN NOMBRE PROPIO**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (1)



TRIBUTACIÓN EN IVA DEL PROPIETARIO

- Arrendamiento sujeto y no exento
- Tipo impositivo: 21 por 100

TRIBUTACIÓN EN IVA DE LA EMPRESA COMERCIALIZADORA

A) Subarrendamiento de vivienda sin prestar servicios complementarios

- Sujeto y exento
- No derecho a deducir el IVA soportado

B) Subarrendamiento de vivienda prestando servicios complementarios

- Sujeto y no exento
- Tipo impositivo 10 por 100
- Derecho a deducir el IVA soportado

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (2)

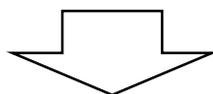
CASO DE QUE EL PROPIETARIO SEA NO RESIDENTE

¿Quién es sujeto pasivo y, por tanto, tiene la obligación de ingresar el IVA?



Doctrina tradicional DGT (V0411-11): el propietario está establecido a efectos de IVA al disponer de un inmueble en arrendamiento y es sujeto pasivo obligado a ingresar IVA.

Cambio de criterio Resolución 20/10/2016 TEAC y DGT V1145-17, V2915-17 y V2897-18: el propietario no está establecido a efectos de IVA si el arrendamiento no se acompaña de un conjunto de medios materiales y humanos necesarios para prestarlo.



Se produce la inversión del sujeto pasivo.

- El propietario no residente no repercutirá el 21 por 100 a la empresa.
- Se producirá la inversión del sujeto pasivo. La comercializadora consignará un devengado y un soportado simultáneo al 21 por 100.

RECUPERACIÓN DE LAS CUOTAS DE IVA SOPORTADAS

V2897-18 → (...) en el caso de que, (...), el consultante no disponga de un establecimiento permanente en el territorio de aplicación del Impuesto, deberá obtener el reembolso de las cuotas soportadas del Impuesto a través del procedimiento previsto en el artículo 119 de la Ley 37/1992.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (3)



TRIBUTACIÓN EN IVA DEL PROPIETARIO

- Arrendamiento de vivienda con prestación de servicios complementarios.
- Sujeto y no exento.
- Tipo impositivo: 10 por 100.

TRIBUTACIÓN EN IVA DE LA EMPRESA COMERCIALIZADORA

- Régimen especial de las agencias de viaje del IVA.
- Tributación sobre margen.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS



TRIBUTACIÓN EN IRPF DEL PROPIETARIO

- **Rendimiento capital inmobiliario**: si no se obliga a prestar servicios complementarios. La comercializadora le practicará retención al abonarle el alquiler.
- **Rendimiento de actividad económica**: si se obliga a prestar servicios complementarios. No retención cuando la comercializadora abone la renta.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES (1)



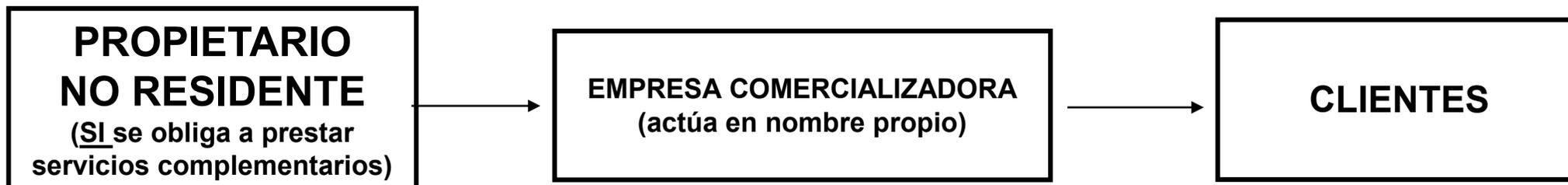
EMPRESA COMERCIALIZADORA

- Obligación de practicar retención a cuenta del IRNR sobre el importe íntegro del arrendamiento satisfecho al propietario no residente.
- Tipo de retención: 19% ó 24%.
- Modelo autoliquidación: 216 – Resumen anual: 296.

TRIBUTACIÓN IRNR DEL PROPIETARIO

- No residente en UE**: no tiene obligación de presentar modelo 210.
- Residente UE**: posibilidad de presentar 210 deduciendo gastos, y solicitando la devolución. A partir del 1 de febrero del año siguiente al del devengo de la renta.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES (2)



TRIBUTACIÓN IRNR DEL PROPIETARIO

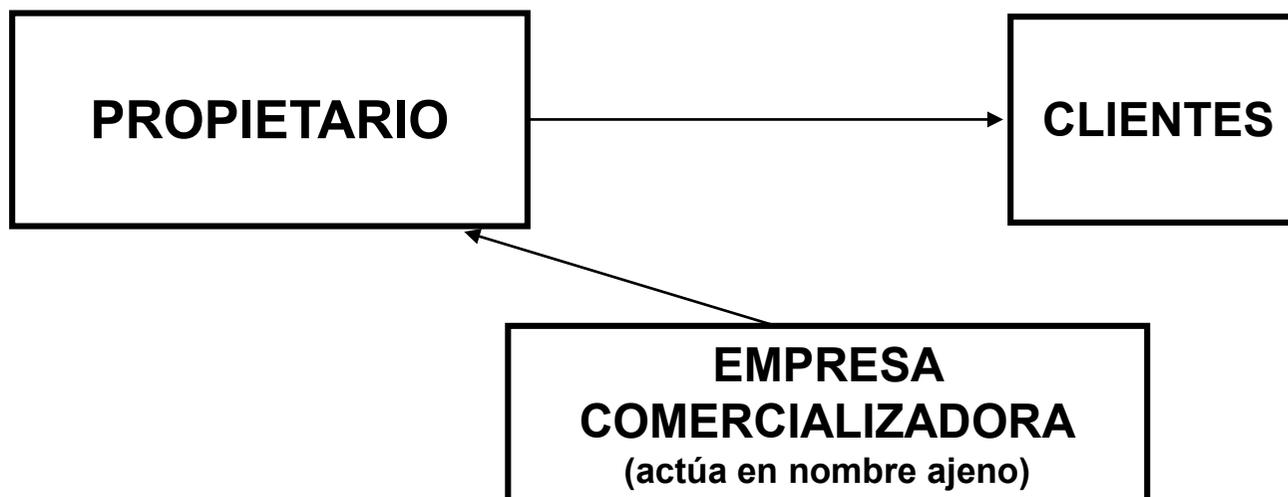
- No residente con establecimiento permanente → Impuesto Sociedades.

EMPRESA COMERCIALIZADORA

- No obligación de practicar retención a cuenta del IRNR sobre el importe íntegro del arrendamiento satisfecho al propietario no residente que actúa con establecimiento permanente.

CUARTA PARTE

**INTERVENCIÓN DE UNA EMPRESA
COMERCIALIZADORA QUE ACTÚA EN
NOMBRE AJENO.**



La comercializadora presta a los arrendadores un servicio de mediación.

La comisión de la comercializadora tendrá la consideración de gasto deducible en el IRPF del propietario y en el IRNR si es UE/EEE.

No existe obligación de retener por parte de la empresa comercializadora si cobra el arrendamiento al cliente y lo transfiere al propietario, ya que realiza una simple mediación en el pago.



IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO - SERVICIO MEDIACIÓN

Si la comercializadora está establecida en el TAI repercute al propietario el IVA al 21 por 100 sobre su comisión.

Si la comercializadora está establecida en Alemania

CASO A. El propietario presta servicios complementarios propios de la industria hotelera.

- Calificación del servicio prestado por la entidad establecida en Alemania: servicio de mediación en la contratación de un servicio de alojamiento.
- El servicio estará sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido conforme a la regla general del artículo 69.Uno.1º LIVA.
- Tipo impositivo general del 21 por ciento.
- Se produce la inversión del sujeto pasivo, siendo el propietario el que consigna en su modelo 303 un IVA devengado y soportado por el mismo importe, calculado al tipo general del 21 por 100 sobre el importe de la comisión de intermediación facturada por la entidad alemana.

CASO B. El propietario no presta servicios complementarios propios de la industria hotelera.

- Calificación del servicio prestado por la entidad establecida en Alemania: servicio de mediación directamente relacionado con bienes inmuebles.
- El servicio estará sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido cuando el inmueble se encuentre ubicado en el territorio de aplicación del Impuesto (Artículo 70.Uno LIVA).
- Como la entidad alemana no está establecida en el territorio de aplicación del IVA se produce la inversión del sujeto pasivo, siendo el propietario el que tendría que presentar un modelo 309 consignado exclusivamente un IVA devengado calculado al tipo general del 21 por 100 sobre el importe de la comisión de intermediación facturada por la entidad alemana. **(V0949-17 y V0109-16)**

QUINTA PARTE

DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE CESIÓN DE USO DE VIVIENDAS CON FINES TURÍSTICOS

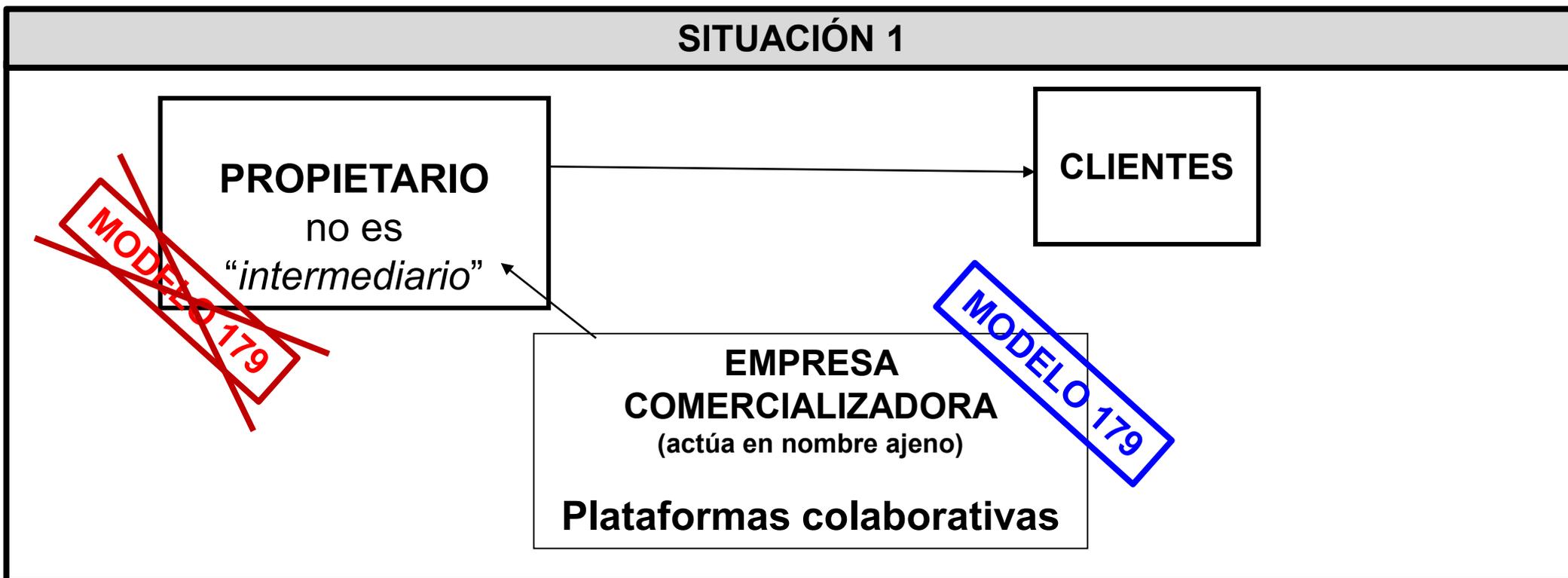
(MODELO 179 - Trimestral)

OBLIGADOS A PRESENTAR EL MODELO 179 (1)

Las personas y entidades que intermedien entre los cedentes y cesionarios del uso de viviendas con fines turísticos.

“(...) perciba una retribución o comisión por la consecución de un resultado, en este caso, la contratación efectiva entre cedente y cesionario de la cesión temporal de uso de todo o parte de una vivienda con fines turísticos” (DGT V3083-18).

SITUACIÓN 1

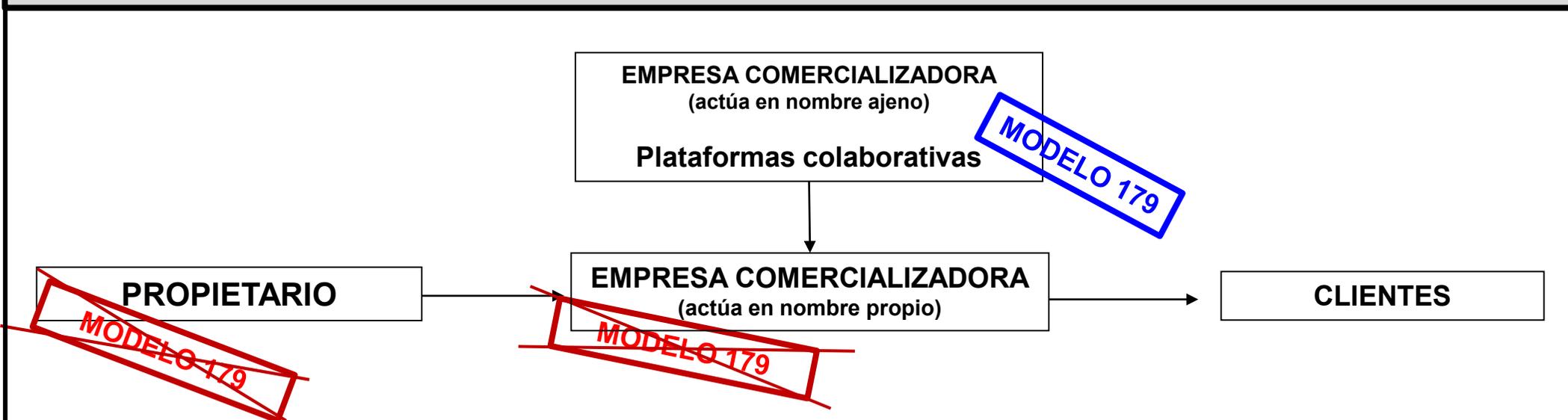


OBLIGADOS A PRESENTAR EL MODELO 179 (2)

SITUACIÓN 2



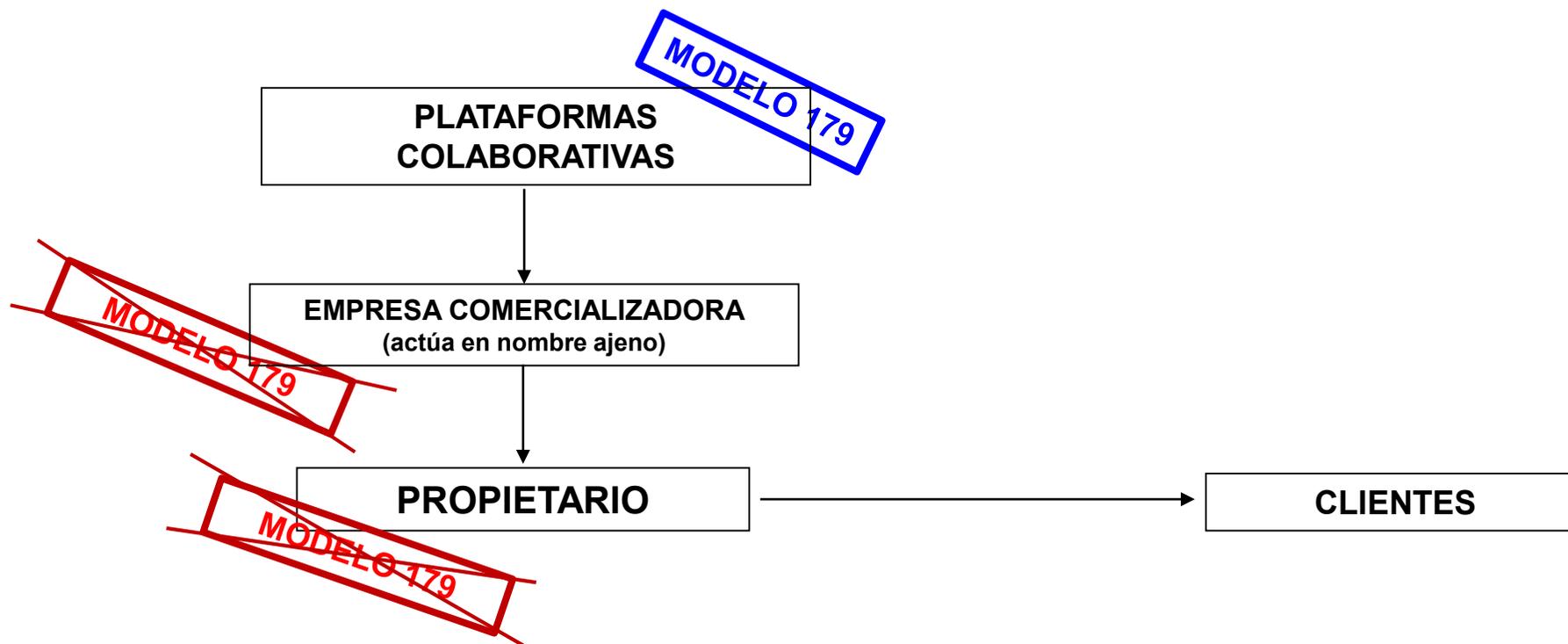
SITUACIÓN 3



¿A QUIÉN DEBERÁ IDENTIFICARSE EN EL MODELO 179? → al PROPIETARIO DE LA VIVIENDA, como TITULAR, y a la EMPRESA COMERCIALIZADORA QUE ACTUA EN NOMBRE PROPIO, como CEDENTE del uso de la vivienda con fines turísticos.

OBLIGADOS A PRESENTAR EL MODELO 179 (3)

SITUACIÓN 4



¿A QUIÉN DEBERÁ IDENTIFICARSE LA PLATAFORMA “ON LINE” EN EL MODELO 179? → sólo al PROPIETARIO DE LA VIVIENDA, como TITULAR del derecho de uso de la vivienda con fines turísticos.

CONTENIDO DEL MODELO 179 (1)

Ámbito objetivo: contenido de la declaración informativa

Cesiones de uso de viviendas con fines turísticos

Cesión temporal de uso de la totalidad o parte de una vivienda amueblada y equipada en condiciones de uso inmediato, cualquiera que sea el canal a través del cual se comercialice o promocióne y realizada con finalidad gratuita u onerosa.

- ✓ **Se excluyen** → arrendamientos art. 2 LAU.
- ✓ **Se incluyen** → arrendamientos art. 3 LAU.
- ✓ **Se excluyen** → alojamientos turísticos que se rigen por su normativa específica → hoteles.
- ✓ **Se incluyen** → arrendamiento de viviendas vacacionales con independencia del alta en el registro turístico vacacional.

CONTENIDO DEL MODELO 179 (2)

- **Fecha de inicio de la cesión → OBLIGATORIO.**
- **Número de días de disfrute de la vivienda con fines turísticos → OBLIGATORIO.**
- **Importe percibido por la cesión del uso de la vivienda → OBLIGATORIO. Debe informarse del importe íntegro correspondiente al titular cedente del uso de la vivienda, sin descontar el importe del servicio de mediación o cualquier otro gasto. Pagos anticipados → no se declaran hasta que no hay cesión de uso.**
- **Identificación del medio de pago utilizado (01. Transferencia; 02. Tarjeta de crédito/débito; 03. Otros medios de pago) → OPCIONAL.**
- **Fecha de intermediación en la operación → OPCIONAL (fecha en la que el intermediario confirma al cliente que se le cederá el uso de la vivienda en las fechas que solicita. No se consigna la fecha en la que el propietario confirma al intermediario que le cede la gestión de la vivienda).**

CONTENIDO DEL MODELO 179 (3)

IMPUTACIÓN TEMPORAL DE LA INFORMACIÓN EN EL MODELO 179

Debe informarse en el modelo 179 correspondiente a la **fecha en la que se produce la cesión del inmueble**, por lo que será en ese trimestre en el que debe declararse la operación, **con independencia de que la intermediación se haya producido en un momento anterior.**

- ✓ Fecha intermediación: 25/11/2018 – fecha inicio cesión: 15/04/2019 → **179 2T/2019**
- ✓ Fecha intermediación: 25/02/2019 – fecha inicio cesión: 15/08/2019 → **179 3T/2019**

OBLIGACION DEL TITULAR O DEL CEDENTE DE CONSERVAR COPIA DOCUMENTO IDENTIFICATIVO DE LOS CESIONARIOS

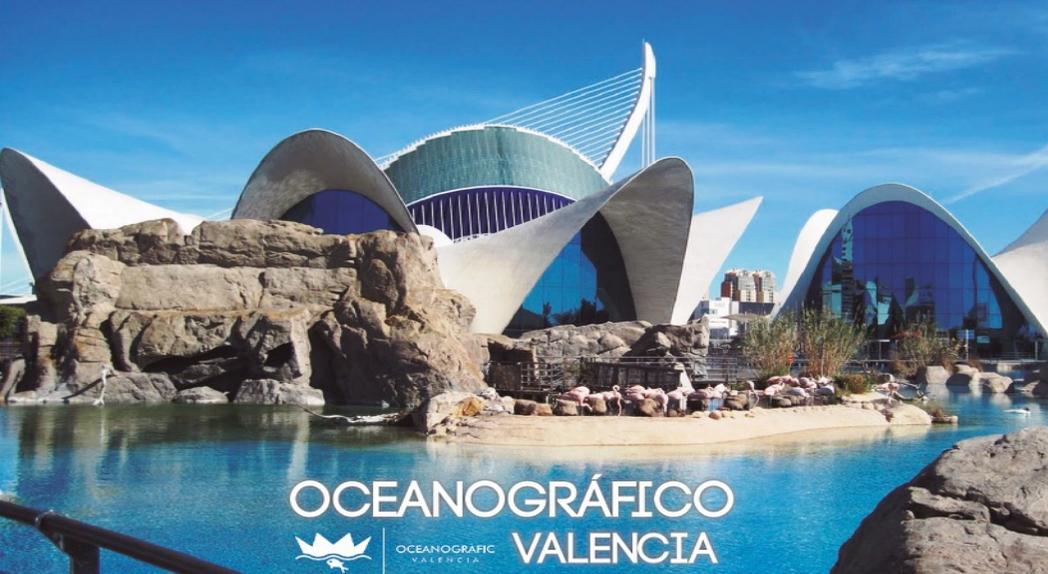
- Si la vivienda es cedida directamente por el propietario → **obligado el propietario.**
- Si la vivienda es cedida por el propietario a una empresa y este la cede en virtud de un derecho a subarrendar → **obligado el gestor.**

Esta obligación **no recae sobre los intermediarios** obligados a presentar el modelo 179.

SI HAY VARIOS CESIONARIOS DE LA VIVIENDA OBJETO DE CESIÓN:

A) En el caso de que se disponga de la información de los diferentes cesionarios → debe procederse a la identificación desglosada de cada uno de ellos.

B) En el supuesto de que únicamente disponga de la información de la persona cesionaria que conste en la reserva de la vivienda → deberá consignar como cesionario a dicha persona.



economistas
Colegio de Valencia



economistas
Consejo General
REAF asesores fiscales



Jornadas Nacionales
del REAF

21 Y 22 DE NOVIEMBRE DE 2019

**La Asesoría Fiscal ante los desafíos internos
e internacionales**

**MUCHAS GRACIAS
POR SU ATENCIÓN**