

Consulta Vinculante V2545-17, de 09 de octubre de 2017 de la Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo

LA LEY 3022/2017

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Hecho imponible. Arrendamiento de vivienda con fines turísticos a través de una plataforma telemática de alquileres en Internet. Cuando no va acompañado de la prestación de servicios complementarios propios de la industria hotelera la operación estará sujeta y exenta de IVA. La mediación del portal de internet constituye una operación sujeta y no exenta del impuesto, por la que la entidad mediadora deberá facturar el importe de la comisión, con el tipo impositivo general del 21%.

DESCRIPCIÓN

El consultante es una persona física que va a llevar a cabo el arrendamiento con fines turísticos de una vivienda de su propiedad, exclusivamente a personas físicas y sin que se presten servicios propios de la industria hotelera. Este arrendamiento con fines turísticos se efectúa a través de una plataforma telemática de alquileres en Internet.

CUESTIÓN

Si dicho arrendamiento se encuentra sujeto y exento al Impuesto.

CONTESTACIÓN

1.- De acuerdo con lo establecido en el artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre (LA LEY 3625/1992), del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), estarán sujetas al citado tributo las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional.

El artículo 5 de la Ley del Impuesto considera empresarios o profesionales, entre otros, a quienes realicen una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporeal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo y en particular a los arrendadores de bienes.

Por su parte el artículo 11 de la citada Ley señala que a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido se entenderá por prestación de servicios toda operación sujeta al citado tributo que de acuerdo con la Ley no tenga la consideración de entrega de bienes, en particular, en su apartado dos, se considerarán prestaciones de servicios:

" (...)

2º. Los arrendamientos de bienes, industria o negocio, empresas o establecimientos mercantiles, con o sin opción de compra.

3º. Las cesiones de uso o disfrute de bienes.

(...)"

De acuerdo con lo anterior, el arrendador de una vivienda tendrá la consideración de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido y el citado arrendamiento estará sujeto al Impuesto.

2.- En lo que respecta a los servicios prestados al consultante por una plataforma telemática de alquileres, cabe señalar que el citado artículo 11 de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992) continúa señalando en su apartado dos, 15º, que se consideraran prestaciones de servicios los siguientes:

"15º. Las operaciones de mediación y las de agencia o comisión cuando el agente o comisionista actúe en nombre ajeno. Cuando actúe en nombre propio y medie en una prestación de servicios se entenderá que ha recibido y prestado por sí mismo los correspondientes servicios."

De esta forma cuando un empresario o profesional actúa en nombre propio en la mediación de los servicios de arrendamiento debe considerarse que recibe y presta por sí mismo los servicios de arrendamiento, tal y como resulta del contenido del artículo 11.Dos.15º, de la Ley del Impuesto.

Por el contrario, cuando dicho empresario o profesional actúa en nombre del propietario, debe entenderse que el servicio de arrendamiento es prestado directamente por el propietario al cliente final y que el intermediario realiza una mera prestación de servicios de mediación.

A efectos de determinar la naturaleza de los servicios prestados por la entidad intermediaria de alquileres, es importante analizar si el arrendador mantiene una comunicación y relación directa con los arrendatarios, es quien fija las reglas y condiciones de la prestación del servicio de arrendamiento y quien ordena la forma de hacer efectivo el cobro de la contraprestación y recibe la misma, o si por el contrario, es la empresa de alquileres quien establece las condiciones del servicio, tiene conocimiento y relación directa con los arrendatarios y recibe el cobro de la contraprestación.

En el primer caso, se considerará que existen indicios de que la plataforma de alquileres actúa en nombre y por cuenta de su cliente, prestándole un servicio de mediación, siendo el arrendador el que prestaría directamente a los arrendatarios el servicio de arrendamiento propiamente dicho. En el segundo de los casos, podría presumirse que la plataforma de alquileres prestaría los servicios de arrendamiento en nombre propio al arrendatario a la vez que sería la destinataria de los servicios de arrendamiento prestados por el titular del apartamento turístico.

De la información contenida en el escrito de consulta parece deducirse que la plataforma de alquileres actúa en este caso como intermediaria entre arrendador y arrendatario en la operación de arrendamiento de apartamentos turísticos, realizando tal arrendamiento en nombre y por cuenta del arrendador, y cobrando únicamente la comisión que le satisface este por los servicios prestados.

En ese caso, deberá entenderse que el servicio de arrendamiento es prestado directamente por el propietario del apartamento al cliente final, mientras que la plataforma telemática realiza una prestación de servicios de mediación, por lo que la presente contestación se realiza bajo este supuesto.

3.- Respecto a la operación de arrendamiento, el artículo 20, apartado uno, número (LA LEY 3625/1992)23º de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992), dispone que estarán exentas de este impuesto las siguientes operaciones:

"23º. Los arrendamientos que tengan la consideración de servicios con arreglo a lo dispuesto en el artículo 11 de esta Ley 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:

(...)

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.

(...)"

De acuerdo con el precepto anterior, el arrendamiento de un inmueble, cuando se destine para su uso exclusivo como vivienda, estará sujeto y exento del Impuesto sobre el Valor Añadido, siempre y cuando no se trate de alguno de los supuestos excluidos de la exención establecida en este mismo artículo.

En otro caso, el mencionado arrendamiento estará sujeto y no exento del Impuesto sobre el Valor Añadido. En particular, será así cuando se alquile a personas jurídicas (dado que no los pueden destinar directamente a viviendas) o se presten por el arrendador los servicios propios de la industria hotelera, o en los arrendamientos de viviendas que sean utilizadas por el arrendatario para otros usos, tales como oficinas o despachos profesionales, etc.

Según se desprende del artículo reproducido, la regulación que se contiene en el supuesto de exención del artículo 20, apartado uno, número (LA LEY 3625/1992)23º de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992), no es una regulación de carácter objetivo que atienda al bien que se arrienda para determinar la procedencia o no de la misma, sino que se trata de una exención de carácter finalista que hace depender del uso de la edificación su posible aplicación, siendo ésta preceptiva cuando el destino efectivo del objeto del contrato de arrendamiento es el de vivienda, pero no en otro caso.

De la información aportada en el escrito de consulta parece deducirse que el arrendamiento de la vivienda no va a ir acompañado de la prestación de servicios complementarios propios de la industria hotelera. En tales circunstancias el arrendamiento de vivienda que se realiza directamente por el propietario a los consumidores finales que lo destinan a vivienda turística, en las condiciones señaladas, estará sujeto y exento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Adicionalmente, la entidad mediadora, habrá de facturar al consultante por el servicio de mediación, por el importe de su comisión, operación sujeta y no exenta del impuesto. El tipo impositivo a aplicar a esta operación de mediación es el general del 21 por ciento.

4.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LA LEY 1914/2003).