

Consulta DGT V2887-16

El alquiler de una vivienda para ser utilizada como vacacional está exento de tributación en el IVA

DESCRIPCIÓN

La consultante va a destinar una vivienda de su propiedad para ser utilizada como vivienda vacacional.

CUESTIÓN

Si estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido y si ha de darse de alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas.

CONTESTACIÓN

1º.- En relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido se informa lo siguiente:

1.- De acuerdo con 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 Impuesto 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, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen."

El concepto de empresario o profesional se regula, a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, por el apartado uno del artículo 5 de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992), conforme al cual tienen esta condición:

"a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.

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 la letra siguiente.

(...)

c) 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.

En particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes.

(...).".

El concepto de actividad empresarial o profesional se define por el apartado dos del mismo artículo, según el cual tienen esa condición las actividades 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.

En consecuencia, si la consultante no cumple los anteriores requisitos y no realiza actividad económica alguna, limitándose a reformar una vivienda para que se incorpore a su patrimonio particular, no adquirirá la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido al actuar como un consumidor final.

En caso contrario, si dedica el inmueble a la actividad al arrendamiento, la letra c) del apartado uno, artículo 5 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (LA LEY 3625/1992) califica esa actividad como empresarial o profesional a efectos del Impuesto, encontrándose sujeta.

2.- En caso de explotación del inmueble a través del arrendamiento, el artículo 20.uno.23º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (LA LEY 3625/1992) establece que se encontrarán exentas:

"23.º 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.

(...).".

El arrendamiento de un inmueble, conforme al artículo 20.Uno.23º de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992), cuando se destine para su uso 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 presten por el arrendador los servicios propios de la industria hotelera.

Según reiterados pronunciamientos de este Centro Directivo, por todas, contestación a consulta vinculante de 17 de febrero de 2015, número V0600-15, cuando el arrendador se obligue a prestar servicios complementarios propios de la industria hotelera durante el tiempo de duración del arrendamiento, los servicios de arrendamiento de vivienda estarán sujetos y no exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

El artículo 20.Uno.23º de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992), incluye como ejemplos de servicios complementarios de la industria hotelera, entre otros, los de restaurante, limpieza, lavado de ropa u otros análogos.

Se trata de servicios que constituyen un complemento normal del servicio de hospedaje prestado a los clientes, por lo que no pierden su carácter de servicio de hostelería. Los servicios de hospedaje se caracterizan por extender la atención a los clientes más allá de la mera puesta a disposición de un inmueble o parte del mismo.

De esta forma, 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 que a continuación se citan:

- Servicio de limpieza y servicios de cambio de ropa 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.

De la información aportada en el escrito de consulta parece deducirse que el arrendamiento de las viviendas no va a ir acompañado de la prestación de servicios complementarios propios de la industria hotelera. Por consiguiente, dado que el arrendador no se obliga a prestar alguno de los servicios complementarios propios de la industria hotelera, los arrendamientos de viviendas se considerarán exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

2º.- En relación con el Impuesto sobre Actividades Económicas, se señala lo siguiente:

3.- En relación con la necesidad de darse de alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas se informa que las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas junto a la Instrucción para su aplicación por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre (LA LEY 2537/1990), 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 clasificarán 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.

Por otra parte, según señala la nota adjunta al grupo 685, si los establecimientos de hospedaje en él clasificados permanecen abiertos menos de ocho meses al año, la cuota de Tarifa será del 70 por 100 de la cuota señalada en el mismo.

En consecuencia, el sujeto pasivo consultante, por el alquiler de un apartamento con la prestación de servicios complementarios, en este caso realizando la limpieza y manteniendo las camas hechas durante el tiempo que dure la ocupación, deberá darse de alta en el citado grupo 685 de la sección primera de las Tarifas que clasifica los "Alojamientos turísticos extrahoteleros".

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).

