

Tributación de la actividad de alquiler temporal de habitaciones a diferentes personas.

Fecha: 20 de noviembre de 2017

DA5ª L.G.T. (L58/2003)

Art. 3.2 R.G.A.T. (RD1065/2007)

RDLeg. 1175/1990

Nº Consulta: V3023-17

*Se va a alquilar una vivienda por habitaciones, temporalmente a diferentes personas.
Necesidad de darse de alta en el censo*

CONTESTACION

La disposición adicional quinta.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18), establece que:

“1. Las personas o entidades que desarrollen o vayan a desarrollar en territorio español actividades empresariales o profesionales o satisfagan rendimientos sujetos a retención deberán comunicar a la Administración tributaria a través de las correspondientes declaraciones censales su alta en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores, las modificaciones que se produzcan en su situación tributaria y la baja en dicho censo. El Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores formará parte del Censo de Obligados Tributarios. En este último figurarán la totalidad de personas físicas o jurídicas y entidades a que se refiere el artículo 35 de la Ley General Tributaria, identificadas a efectos fiscales en España.

Las declaraciones censales servirán, asimismo, para comunicar el inicio de las actividades económicas que desarrollen, las modificaciones que les afecten y el cese en las mismas. A efectos de lo dispuesto en este artículo, tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes tuvieran tal condición de acuerdo con las disposiciones propias del Impuesto sobre el Valor Añadido, incluso cuando desarrollen su actividad fuera del territorio de aplicación de este impuesto.”

El artículo 3.2 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE de 5 de septiembre), en adelante RGAT, señala que:

“2. El Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores estará formado por las personas o entidades que desarrollen o vayan a desarrollar en territorio español alguna de las actividades u operaciones que se mencionan a continuación:

a) Actividades empresariales o profesionales. Se entenderá por tales aquellas cuya realización confiera la condición de empresario o profesional, incluidas las agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras.

No se incluirán en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores quienes efectúen exclusivamente arrendamientos de inmuebles exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido, conforme al artículo 20.uno.23.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, siempre que su realización no constituya el desarrollo de una actividad empresarial de acuerdo con lo dispuesto en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Tampoco se incluirán en este censo quienes efectúen entregas a título ocasional de medios de transporte nuevos exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido en virtud de lo dispuesto en el

artículo 25.uno y dos de su ley reguladora, y adquisiciones intracomunitarias de bienes exentas en virtud de lo dispuesto en el artículo 26.tres de la misma ley.

b) Abono de rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta.

c) Adquisiciones intracomunitarias de bienes sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido efectuadas por quienes no actúen como empresarios o profesionales.

También se integrarán en este censo las personas o entidades no residentes en España de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 6 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, que operen en territorio español mediante establecimiento permanente o satisfagan en dicho territorio rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta, y las entidades a las que se refiere el párrafo c) del artículo 5 de la citada ley.

De igual forma, las personas o entidades no establecidas en el territorio de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido quedarán integradas en este censo cuando sean sujetos pasivos de dicho impuesto.

Asimismo, formarán parte de este censo las personas o entidades que no cumplan ninguno de los requisitos previstos en este apartado pero sean socios, herederos, comuneros o partícipes de entidades en régimen de atribución de rentas que desarrollen actividades empresariales o profesionales y tengan obligaciones tributarias derivadas de su condición de miembros de tales entidades.

El Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores formará parte del Censo de Obligados Tributarios.”

En cuanto al concepto de empresario y profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, el artículo 5 de la Ley 37/1992, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor el Añadido (BOE de 29), determina que:

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

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.

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

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.

d) Quienes efectúen la urbanización de terrenos o la promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones destinadas, en todos los casos, a su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, aunque sea ocasionalmente.

e) Quienes realicen a título ocasional las entregas de medios de transporte nuevos exentas del Impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 25, apartados uno y dos de esta Ley.

Los empresarios o profesionales a que se refiere esta letra sólo tendrán dicha condición a los efectos de las entregas de los medios de transporte que en ella se comprenden.

Dos. Son actividades empresariales o profesionales las 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 particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.

A efectos de este impuesto, las actividades empresariales o profesionales se considerarán iniciadas desde el momento en que se realice la adquisición de bienes o servicios con la intención, confirmada por elementos objetivos, de destinarlos al desarrollo de tales actividades, incluso en los casos a que se refieren las letras b), c) y d) del apartado anterior. Quienes realicen tales adquisiciones tendrán desde dicho momento la condición de empresarios o profesionales a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Tres. Se presumirá el ejercicio de actividades empresariales o profesionales:

a) En los supuestos a que se refiere el artículo 3.º del Código de Comercio.

b) Cuando para la realización de las operaciones definidas en el artículo 4 de esta Ley se exija contribuir por el Impuesto sobre Actividades Económicas.

Cuatro. A los solos efectos de lo dispuesto en los artículos 69, 70 y 72 de esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales actuando como tales respecto de todos los servicios que les sean prestados:

1.º Quienes realicen actividades empresariales o profesionales simultáneamente con otras que no estén sujetas al Impuesto de acuerdo con lo dispuesto en el apartado Uno del artículo 4 de esta Ley.

2.º Las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales siempre que tengan asignado un número de identificación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido suministrado por la Administración española.”.

La actividad realizada por el consultante consistente en alquilar habitaciones de una vivienda, constituye una actividad empresarial que estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

No obstante, el artículo 20, apartado uno, número 23º de la Ley del IVA, dispone que están exentos del citado tributo los arrendamientos que tengan la consideración de servicios con arreglo a lo dispuesto en el artículo 11 de esta Ley y que tengan por objeto edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas.

Ahora bien, dicha exención no comprenderá 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 restaurante, limpieza, lavado de ropa u otros análogos.

De acuerdo con la doctrina de esta Dirección General estarán exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido los arrendamientos de vivienda cuando no se presten los servicios propios de la industria hotelera y se destinen, efectivamente, a vivienda.

En consecuencia, conforme establece el artículo 3.2 del RGAT, si el alquiler de habitaciones está exento del IVA, por no prestar servicios complementarios y su realización no constituye el desarrollo de una actividad empresarial a efectos del IRPF no deberá presentar declaración censal de alta en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores.

En cuanto al Impuesto sobre Actividades Económicas, en primer lugar, debe indicarse que su normativa, recogida básicamente en texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, reguladora de las Haciendas Locales y en las Tarifas e Instrucción del Impuesto, aprobadas conjuntamente por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, exige que los sujetos pasivos del mismo tengan que tributar por todas y cada una de las actividades que ejerzan y tengan tratamiento formalmente independiente dentro de las Tarifas.

La Regla 2.^a de la citada Instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas, relativa al ejercicio de las actividades gravadas, establece lo siguiente:

“El mero ejercicio de cualquier actividad económica especificada en las Tarifas, así como el mero ejercicio de cualquier otra actividad de carácter empresarial, profesional o artístico no especificada en aquéllas, dará lugar a la obligación de presentar la correspondiente declaración de alta y de contribuir por este impuesto, salvo que en la presente Instrucción se disponga otra cosa.”

Por otro lado, existe un régimen de facultades de las actividades ejercidas que se contiene en la regla 4.^a de la Instrucción, estableciendo el apartado 1 de la citada regla que *“Con carácter general, el pago de la cuota correspondiente a una actividad faculta, exclusivamente, para el ejercicio de esa actividad, salvo que la Ley reguladora de este Impuesto, en las Tarifas o en la presente Instrucción se disponga otra cosa”*.

Trasladando lo anterior al caso concreto planteado, resulta que el pago de la cuota corresponde al epígrafe 861.1 de la sección primera de las Tarifas, “Alquiler de viviendas”, 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 de la sección primera de las Tarifas, “Alojamientos turísticos extrahoteleros”, en el que se clasifican 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 organizadoras o agencias de explotación de apartamentos privados y campamentos turísticos tipo camping.

En consecuencia, el sujeto pasivo consultante deberá darse de alta, según la actividad efectivamente realizada, en una de las siguientes rubricas de la sección primera de las Tarifas:

- Si la vivienda o parte de la misma se arrendara sin prestación de servicios adicionales, en el epígrafe 861.1 “Alquiler de viviendas”, que comprende el alquiler, con o sin opción de compra, de toda clase de inmuebles destinados a vivienda.

- Si dicho alquiler se realizará con la prestación de servicios de hospedaje, los cuales se caracterizan por extender la atención a los clientes más allá de la mera puesta a disposición de un inmueble o parte del mismo, como son la prestación de servicios de limpieza, cambios de ajuar, etc., en el grupo 685 "Alojamientos turísticos extrahoteleros".

Lo señalado en esta consulta es concordante con la doctrina establecida por esta Dirección General en consultas anteriores, como la consulta nº V1248-06, de 29 de junio de 2006, la consulta nº V1916-15, de 17 de junio de 2015 o la consulta nº V4706-16, de 8 de noviembre de 2016.

Texto recuperado Web MINHFP

 **Gaceta Fiscal**
www.gacetafiscal.com