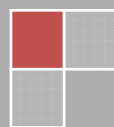


2018

# CONCEPTO Y TRIBUTACION DEL ALQUILER DE LOS APARTAMENTOS TURÍSTICOS.

## REFERENCIA AL MODELO 179

CREMADES & CALVO-SOTELO  
ABOGADOS



## 1. ¿QUÉ ES EL ALQUILER TURÍSTICO?

Adquiere la condición de alquiler de apartamento turístico aquel que se produzca sobre una edificación para un uso diferente al de vivienda<sup>1</sup> y que recaiga sobre la totalidad de la vivienda amueblada y equipada para su uso inmediato, comercializada por canales de oferta turística y con finalidad lucrativa<sup>234</sup>.

El alquiler de apartamentos turísticos puede ofrecerse con o sin servicios complementarios propios a los de la industria hotelera. En cuanto al concepto "servicios complementarios propios de la industria hotelera", la Ley 37/1992 de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, pone como ejemplos los de restaurante, limpieza, lavado de ropa u otros análogos. Por tanto, 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.<sup>5</sup>

En este sentido<sup>6</sup>, 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. Es decir, la actividad de hospedaje se caracteriza, a diferencia de la actividad de alquiler de viviendas, porque normalmente comprende la prestación de una serie de

---

<sup>1</sup>En este sentido se entiende por un uso distinto al de vivienda aquel cuyo destino sea distinto al de satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario.

<sup>2</sup>[https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/ componentes / Le interesa conocer/Historico/La\\_tributacion\\_de\\_los\\_alquileres\\_turisticos.shtml](https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/ componentes / Le interesa conocer/Historico/La_tributacion_de_los_alquileres_turisticos.shtml)

<sup>3</sup> Artículo 5 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos.

<sup>4</sup> Artículo 54 ter Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el 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

<sup>5</sup>Consulta Vinculante V3157-14, de 26 de noviembre de 2014 de la Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

<sup>6</sup>Consulta Vinculante V0030-14, de 13 de enero de 2014 de la Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

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.

Se consideran servicios complementarios propios de la industria hotelera, además de los citados, los servicios de limpieza del interior del apartamento prestado con periodicidad, así como los servicios de cambio de ropa en el apartamento prestado con periodicidad<sup>7</sup>.

Por el contrario, no se consideran servicios complementarios propios de la industria hotelera los que a continuación se citan:<sup>8</sup>

- Servicio de limpieza del apartamento prestado a la entrada y a la salida del periodo contratado por cada arrendatario.
- 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 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.

Es de gran importancia diferenciar entre aquellos alquileres turísticos que vayan a prestarse con servicios complementarios a los de la industria hotelera y aquellos que no pues, como veremos más adelante, determinarán una u otra tributación.

---

<sup>7</sup>Consulta Vinculante V3157-14, de 26 de noviembre de 2014 de la Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

<sup>8</sup>Consulta Vinculante V2889-16, de 22 de junio de 2016 de la Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo

## 2. ¿CUÁLES SON LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS QUE TENGO COMO ARRENDADOR?

Alquilar una edificación para un uso distinto al de vivienda, conlleva con el cumplimiento de una serie de obligaciones tributarias que afectan a varios impuestos. En este sentido afectará al Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas (en adelante IRPF), al Impuesto sobre la Renta de No Residentes (en adelante IRNR), al Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante IVA) y al Impuesto sobre Actividades Económicas (en adelante IAE).

### 2.1. IRPF

Tanto el legislador como la Dirección General de Tributos, establecen que el alquiler de apartamentos turísticos genera el hecho imponible del impuesto, y por lo tanto se deberá tributar por los rendimientos obtenidos del mismo. En este sentido vamos a diferenciar si el servicio se presta sin servicios complementarios a la industria hotelera y con estos, pues como hemos mencionado arriba, esto va a determinar la forma de su tributación.<sup>9</sup>

- En el supuesto de que el alquiler se preste sin servicios complementarios a los de la industria hotelera, los rendimientos obtenidos del alquiler, deberán incluirse en la base imponible del ahorro, como rendimientos del capital inmobiliario<sup>10</sup>, que deben introducirse en la casilla 057 del modelo 100. Hemos de precisar que no se podrá aplicar la reducción prevista del 60 por ciento del artículo 23.2 de la Ley.<sup>11</sup>
- En el segundo escenario, en caso de que se alquile la edificación con servicios complementarios a los de la industria hotelera, deberán incluirse dichos rendimientos en la base imponible general, en el apartado de

---

<sup>9</sup>[https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/\\_componentes\\_/Le\\_interesa\\_conocer/Historico/La\\_tributacion\\_de\\_los\\_alquileres\\_turisticos.shtml](https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/_componentes_/Le_interesa_conocer/Historico/La_tributacion_de_los_alquileres_turisticos.shtml)

<sup>10</sup>Consulta Vinculante V0030-14, de 13 de enero de 2014 de la Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

<sup>11</sup>Consulta Vinculante V0731-17, de 22 de marzo de 2017 de la Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

actividades económicas. Así mismo, se incluirán en rendimientos de actividades económicas aquellos alquileres de apartamentos turísticos que no se presten con servicios complementarios a los de la industria hotelera, pero que sin embargo se prestan como actividad económica y para ello se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.<sup>12</sup> Estas rentas deberán incluirse en las casillas 105 y siguientes del modelo 100.

## 2.2. IVA

A lo igual que sucede en el IRPF, el arrendamiento con o sin servicios complementarios a los de la industria hotelera marcará un tipo de tributación u otra en el IVA.

En este sentido, el alquiler de edificaciones se encuentra sujeto al IVA según el artículo 4 de la Ley de IVA por realizarse una prestación de servicios por un sujeto del artículo 5 de la misma Ley, ya que el legislador entiende por sujeto pasivo del IVA entre otros quienes *“realicen una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo. En particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes”*

Ahora bien, cuando se presten servicios de alquiler de edificaciones destinadas tanto al uso turístico sin prestación de servicios complementarios a los de la industria hotelera así como de vivienda permanente se encontrará exento de tributación en este impuesto<sup>1314</sup>.

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

---

<sup>12</sup>Consulta Vinculante V0731-17, de 22 de marzo de 2017 de la Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas.

<sup>13</sup>Artículo 20.uno23 Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

<sup>14</sup>Consulta Vinculante V0420-18, de 19 de febrero de 2018 de la Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo.

los servicios propios de la industria hotelera<sup>15</sup>, o en los arrendamientos de viviendas que sean utilizadas por el arrendatario para otros usos, tales como oficinas o despachos profesionales<sup>16</sup>. Se deberá tributar al tipo del 10%<sup>17</sup> cuando se preste el alquiler turístico con servicios complementarios a los de la industria hotelera.

Hemos de apuntillar que en el supuesto de que se presente servicios complementarios a los de la industria hotelera, los servicios de limpieza a la entrada y/o salida de los clientes estarán exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido siempre y cuando la operación principal, el alquiler, también se encuentre exenta<sup>18</sup>.

### 2.3. IRNR<sup>19</sup>

La forma de tributación será diferente en el IRNR dependiendo de si el arrendamiento turístico en España constituye o no una actividad económica de acuerdo con los criterios arriba descritos, así como si actúa o no a través de un establecimiento permanente.

En el supuesto de que no constituya actividad económica, tendrán la consideración de rendimientos del capital inmobiliario, con la prestación de servicios propios del sector de hostelería. El rendimiento a declarar es el importe íntegro que se percibe del arrendatario, y pudiendo aplicarse para aquellos residentes de la Unión Europea, Islandia y Noruega como gastos aquellos que se encuentran recogidos que se encuentran recogidos en el artículo 23 de la Ley del IRPF, siempre que se acredite que están relacionados directamente con los rendimientos obtenidos en

---

<sup>15</sup> Artículo 20.uno23. e) Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido

<sup>16</sup> Consulta Vinculante V0731-17, de 22 de marzo de 2017 de la Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

<sup>17</sup> Consulta Vinculante V1995-14, de 24 de julio de 2014 de la Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Jurídicas

<sup>18</sup> Consulta Vinculante V2907-15, de 07 de octubre de 2015 de la Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo

<sup>19</sup> [https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/componentes/Le\\_interesa\\_conocer/Historico/La\\_tributacion\\_de\\_los\\_alquileres\\_turisticos.shtml](https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/componentes/Le_interesa_conocer/Historico/La_tributacion_de_los_alquileres_turisticos.shtml)

España y que tienen un vínculo económico directo e indisociable con la actividad realizada en España.

El tipo al que se tributa por estos rendimientos es del 19% para aquellos residentes de la Unión Europea, Islandia y Noruega, y del 24% para el resto de contribuyentes no residentes.<sup>20</sup>

Cuando el no residente actúe en España a través de un EP, se regirá por la norma del Impuesto sobre Sociedades, debiendo tributar al tipo del 25% por la renta obtenida del alquiler turístico del inmueble.

#### 2.4. IAE

A los efectos en el IAE, cuando el alquiler turístico se ejerza a través de una actividad económica, se deberá dar de alta en el epígrafe correspondiente del impuesto. En este sentido, el epígrafe variará en función del tipo de alquiler que se preste, pues nos encontraremos ante diferentes tipos de alquiler.

- En un primer supuesto, cuando se alquile el inmueble junto a servicios complementarios a los de la industria hotelera, habrá de darse de alta en el epígrafe 685, sección 1ª del IAE.<sup>21</sup>
- Un segundo escenario sería que, el alquiler se realiza con una empresa o con una persona física que lo explota como establecimiento extrahotelero, contratando ésta, su ocupación con touroperadores y/o el personal necesario y asumiendo todos los riesgos de la explotación. En este escenario, habrá de darse de alta en el epígrafe 861.2 sección 1º del IAE.<sup>22</sup>

---

<sup>20</sup>Consulta Vinculante V0367-18, de 12 de febrero de 2018 de la Subdirección General de Fiscalidad Internacional

<sup>21</sup>Consulta Vinculante V1916-15, de 17 de junio de 2015 de la Subdirección General de Tributos Locales SGT

<sup>22</sup>Consulta Vinculante V0030-14, de 13 de enero de 2014 de la Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

- Finalmente, en el supuesto de que lo alquile por cortos períodos de tiempo, deberá de darse de alta en el epígrafe 861.1 del IAE.<sup>23</sup>

Hemos de tener presente que aunque si exista la obligación de darse de alta en los mencionados epígrafes, cabe la posibilidad que se encuentren exentos, pues el legislador establece las siguientes exenciones:

- Los sujetos pasivos que inicien el ejercicio de su actividad en territorio español, durante los dos primeros períodos impositivos de este impuesto en que se desarrolle aquélla.
- Los siguientes sujetos pasivos:
  - Las personas físicas.
  - Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, sociedades civiles y entidades sin personalidad jurídica que constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición, que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros.
  - Los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes que operen en España mediante establecimiento permanente siempre que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros.

### **3. OBLIGACIÓN DE INFORMAR, MODELO 179.**

Desde el 1 de enero de 2018 que entró en vigor, se establece una nueva obligación de suministro de información relativo a las cesiones de viviendas con fines turísticos a través del modelo 179.

#### **3.1. ¿Estoy obligado a informar?**

---

<sup>23</sup>Consulta Vinculante V1916-15, de 17 de junio de 2015 de la Subdirección General de Tributos Locales SGTI



Están obligados a presentar el nuevo modelo 179<sup>24</sup> las personas y/o entidades que presten el servicio de intermediación entre los cedentes y cesionarios del uso de viviendas con fines turísticos, independientemente de que sea a título oneroso o gratuito. En particular, tendrán dicha consideración las personas o entidades que constituidas como plataformas colaborativas intermedien en la cesión de uso y tengan la consideración de prestador de servicios de la sociedad de la información, con independencia de que presten o no el servicio subyacente objeto de intermediación o de la imposición de condiciones respecto de los cedentes o cesionarios del servicio en relación con el mismo, tales como precio, seguros, plazos u otras condiciones contractuales.<sup>2526</sup>

### **3.2. ¿Cuándo y cómo se tiene que presentar el modelo 179?**

La presentación del modelo 179 se hará en formato digital a través de la Sede Electrónica de Agencia Tributaria y tendrá una cadencia trimestral. No obstante para el ejercicio 2018, la presentación de la declaración informativa de la cesión de uso de viviendas con fines turísticos tendrá excepcionalmente carácter anual, y su plazo de presentación será el comprendido entre el 1 y el 31 de enero de 2019<sup>27</sup>.

### **3.3. ¿Hay algunos arrendamientos de los que no se tenga que informar?**

Se excluyen<sup>28 29</sup> del modelo 179 aquellos arrendamientos de vivienda y a los subarrendamientos a los que se refiere el artículo 8 de la Ley de Arrendamientos Urbanos:

---

<sup>24</sup> Artículo 2 de la Orden HFP/544/2018, de 24 de mayo, por la que se aprueba el modelo 179, «Declaración informativa trimestral de la cesión de uso de viviendas con fines turísticos» y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación

<sup>25</sup> <https://www.fiscal-impuestos.com/modelo-179-declaracion-informativa-trimestral-cesion-uso-viviendas-fines-turisticos-hfp-544-2018.html>

<sup>27</sup> [https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/Ayuda/Modelos\\_Procedimientos\\_y\\_Servicios/Ayuda\\_Modelo\\_179/Informacion\\_general/Plazo\\_de\\_presentacion.shtml](https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/Ayuda/Modelos_Procedimientos_y_Servicios/Ayuda_Modelo_179/Informacion_general/Plazo_de_presentacion.shtml)

<sup>28</sup> <https://www.fiscal-impuestos.com/modelo-179-declaracion-informativa-trimestral-cesion-uso-viviendas-fines-turisticos-hfp-544-2018.html>

- los alojamientos turísticos con su propia legislación específica<sup>30</sup>,
- el derecho de aprovechamiento por turno de bienes inmuebles
- los incluidos en el artículo 5 de la Ley de Arrendamientos Urbanos salvo la cesión temporal de uso de la totalidad de una vivienda amueblada y equipada en condiciones de uso inmediato, comercializada o promocionada en canales de oferta turística y realizada con finalidad lucrativa, cuando esté sometida a un régimen específico, derivado de su normativa sectorial.

#### 3.4. ¿Qué información ha de suministrarse en el modelo 179?

La información a suministrar en el nuevo modelo 179 comprende<sup>31</sup>:

- Titular de la vivienda
- Titular del derecho en virtud del cual se cede la vivienda (si es distinta del titular de la vivienda)
- Identificación de las personas o entidades cesionarias.
- Inmueble objeto de cesión.
- Número de días de disfrute de la vivienda con fines turísticos
- Importe percibido por el titular cedente del derecho
- Número de contrato asignado por el intermediario
- Fecha de inicio de la cesión
- Fecha de intermediación
- Identificación del medio de pago utilizado

---

<sup>29</sup>Introducción. Orden HFP/544/2018, de 24 de mayo, por la que se aprueba el modelo 179, «Declaración informativa trimestral de la cesión de uso de viviendas con fines turísticos» y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación

<sup>30</sup> Por ejemplo, en Andalucía se regula la vivienda con fines turísticos mediante Decreto 28/2016, de 2 de febrero, del cual se excluyen, entre otras, las viviendas cedidas de forma gratuita, los alquileres superiores a 2 meses o las viviendas de turismo rural

<sup>31</sup>Introducción. Orden HFP/544/2018, de 24 de mayo, por la que se aprueba el modelo 179, «Declaración informativa trimestral de la cesión de uso de viviendas con fines turísticos» y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación

Departamento Tributario

Cremades & Calvo-Sotelo Abogados

Para cualquier aclaración o comentario sobre el contenido de esta Newsletter o sobre cualquier asunto relacionado con el Derecho Fiscal, puede ponerse en contacto con:

Francisco Javier Iniesto Trecu.

Socio del Departamento de Derecho Tributario, Madrid.

E-mail: [fjiniesto@cremadescalvosotelo.com](mailto:fjiniesto@cremadescalvosotelo.com)

Los asuntos tratados en esta Newsletter han sido seleccionados de conformidad con criterios subjetivos de Departamento de Derecho Tributario de Cremades & Calvo-Sotelo.

**Los comentarios vertidos no constituyen en ningún caso asesoramiento fiscal ni opinión legal del despacho.**