

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC070413

DGT: 28-11-2018

N.º CONSULTA VINCULANTE: V3083/2018

SUMARIO:

Procedimiento de gestión. Obtención de información con carácter general. Obligación de informar sobre la cesión de uso de viviendas con fines turísticos. Modelo 179. Obligados. Lo son los intermediarios que actúan entre cedentes y cesionarios del uso de viviendas con fines turísticos, debiendo sólo ser considerado como tal, quien, de acuerdo con el contrato formalizado al efecto, percibe su retribución por la realización de tal función -según la jurisprudencia, de la que es ejemplo la STS, de 30 de julio de 2014, recurso n.º 2886/2012 (NCJ058864), en relación con el contrato de mediación inmobiliaria, estará sujeto a esta obligación de información el intermediario que 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-. Así las cosas, en el caso de que el cedente se haga valer de plataformas *on line* de comercialización, sólo aquellas que presten servicios de intermediación, en esos términos, estarán obligadas a presentar la declaración informativa; por el contrario, aquellas plataformas colaborativas que realizan una labor de mero alojamiento digital de anuncios de viviendas para usos turísticos que no intermedian entre cedente y cesionario, no se podrán subsumir en el ámbito subjetivo de la norma y, por tanto, no estarán obligados a presentar la declaración informativa. *Subarriendo de viviendas de uso turístico por un gestor o property manager.* En estos casos, el propietario arrienda su inmueble al gestor y éste lo subarrienda a los turistas; por lo tanto, el gestor no puede ser considerado intermediario puesto que él ha devenido cedente y queda fuera del ámbito de aplicación personal de la obligación informativa. Si, a su vez, el gestor utiliza los servicios de una plataforma *on line* de comercialización, ésta estará obligada a presentar la declaración en los términos que se acaban de señalar. *Obligaciones formales accesorias.* El art. 54 ter.4.c) RD 1065/2007 (RGAT) establece la obligación de los cedentes del uso de la vivienda con fines turísticos de conservar una copia del documento de identificación de las personas beneficiarias de dicha cesión, lo cual incluye al gestor en el supuesto de arrendamiento. Asimismo la letra a) de ese apartado exige que se suministre la identificación del titular de la vivienda, propietario en suma de la vivienda, aun en el caso en que la misma se ceda en virtud de otro derecho de uso o disfrute sobre la vivienda, por ejemplo, de subarrendamiento –en estos casos, como el cedente es el gestor, la declaración deberá contener los datos identificativos tanto del propietario de la vivienda como del gestor, como cedente del uso de la vivienda con fines turísticos-.

PRECEPTOS:

RD 1065/2007 (RGAT), art. 54ter.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 7.2 y 12.

Código Civil, art. 1.255.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante es una federación de asociaciones que representa los intereses de gestores de arrendamiento de viviendas con fines turísticos. Plantea diferentes modelos de negocio a efectos de que se determine quién está obligado a presentar la declaración informativa de la cesión de uso de viviendas con fines turísticos (modelo 179).

Cuestión planteada:

- El propietario arrienda su vivienda de uso turístico a un "Property Manager" o Gestor por un importe fijo mensual y éste la subarrienda a turistas por sus propios medios y a su propio riesgo. ¿Está obligado el Gestor a presentar la declaración informativa (modelo 179)?.

- En el caso anterior, el Gestor subarrienda la vivienda a través de una plataforma online. ¿Quién está obligado a presentar el modelo 179?

- Sobre lo datos a conservar y transmitir a través del modelo 179, se plantea si existe obligación de conservar una copia física del documento de identidad de los cesionarios de la vivienda, y, por otra parte, si existe obligación del Gestor de suministrar a la plataforma online los datos del propietario de la vivienda.

Contestación:

El artículo primero once del Real Decreto 1070/2017, de 29 de diciembre, por el que se modifican 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, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, y el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente (BOE de 30 de diciembre), introdujo un nuevo artículo 54 ter en 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, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, en adelante RGAT.

El nuevo artículo 54 ter del RGAT establece una obligación de información específica para las personas o entidades que intermedien en la cesión del uso de viviendas con fines turísticos, en los siguientes términos:

“Artículo 54 ter. Obligación de informar sobre la cesión de uso de viviendas con fines turísticos.

1. Las personas y entidades que intermedien entre los cedentes y cesionarios del uso de viviendas con fines turísticos situadas en territorio español en los términos establecidos en el apartado siguiente, vendrán obligados a presentar periódicamente una declaración informativa de las cesiones de uso en las que intermedien.

2. A los exclusivos efectos de la declaración informativa prevista en este artículo, se entiende por cesión de uso de viviendas con fines turísticos la 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.

En todo caso quedan excluidos de este concepto:

a) Los arrendamientos de vivienda tal y como aparecen definidos en la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, así como el subarriendo parcial de vivienda a que se refiere el artículo 8 de la misma norma legal.

b) Los alojamientos turísticos que se rigen por su normativa específica.

A estos efectos no tendrán la consideración de excluidos las cesiones temporales de uso de vivienda a que se refiere el artículo 5.e) de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, con independencia del cumplimiento o no del régimen específico derivado de su normativa sectorial al que estuviera sometido.

c) El derecho de aprovechamiento por turno de bienes inmuebles.

d) Los usos y contratos del artículo 5 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, salvo aquellas cesiones a las que se refiere la letra e) de este artículo.

3. A los efectos previstos en el apartado 1, tendrán la consideración de intermediarios todas las personas o entidades que presten el servicio de intermediación entre cedente y cesionario del uso a que se refiere el apartado anterior, ya 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 a que se refiere el apartado anterior y tengan la consideración de prestador de servicios de la sociedad de la información en los términos a que se refiere la Ley 34/2002, de 11 de julio, de servicios de la sociedad de la información y de comercio electrónico, con independencia de que presten o no el servicio subyacente objeto de intermediación o de que se impongan condiciones a los cedentes o cesionarios tales como precio, seguros, plazos u otras condiciones contractuales.

4. La declaración informativa contendrá los siguientes datos:

a) Identificación del titular de la vivienda cedida con fines turísticos así como del titular del derecho en virtud del cual se cede la vivienda con fines turísticos, si fueren distintos.

La identificación se realizará mediante nombre y apellidos o razón social o denominación completa, y número de identificación fiscal o en los términos de la Orden Ministerial por la que se apruebe el modelo de declaración correspondiente.

A estos efectos se considerarán como titulares del derecho objeto de cesión quienes lo sean del derecho de la propiedad, contratos de multipropiedad, propiedad a tiempo parcial o fórmulas similares, arrendamiento o subarrendamiento o cualquier otro derecho de uso o disfrute sobre las viviendas cedidas con fines turísticos, que sean cedentes, en última instancia, de uso de la vivienda citada.

b) Identificación del inmueble con especificación del número de referencia catastral o en los términos de la Orden Ministerial por la que se apruebe el modelo de declaración correspondiente.

c) Identificación de las personas o entidades cesionarias así como el número de días de disfrute de la vivienda con fines turísticos.

La identificación se realizará mediante nombre y apellidos o razón social o denominación completa, y número de identificación fiscal o en los términos de la Orden Ministerial por la que se apruebe el modelo de declaración correspondiente.

A estos efectos, los cedentes del uso de la vivienda con fines turísticos deberán conservar una copia del documento de identificación de las personas beneficiarias del servicio, anteriormente señalado.

d) Importe percibido por el titular cedente del uso de la vivienda con fines turísticos o, en su caso, indicar su carácter gratuito.

5. La Orden Ministerial por la que se apruebe el modelo de declaración correspondiente establecerá el plazo de presentación y contendrá la información a que se refiere el apartado anterior, así como cualquier otro dato relevante al efecto para concretar aquella información.”

En base a la habilitación del apartado 5 del artículo 54 ter del RGAT, anteriormente transcrito, se aprobó el modelo de declaración informativa a través 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 (BOE de 30 de mayo).

De acuerdo con lo dispuesto en los apartados 1 y 3 del artículo 54 ter del RGAT, la obligación de informar únicamente reside en los intermediarios, es decir, en aquellas personas o entidades que presten el servicio de intermediación entre cedente y cesionario del uso de viviendas con fines turísticos situadas en territorio español, ya sea a título oneroso o gratuito.

En primer lugar, hay que señalar que el concepto de "intermediario" debe ser interpretado de acuerdo con los criterios previstos en el artículo 12.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18), en adelante LGT, norma básica del sistema tributario.

Dicho precepto señala lo siguiente:

"2. En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda.”.

Así, el concepto de "intermediario" debe ser definido en su sentido jurídico. Sin embargo, el mismo no está recogido de forma expresa por la norma tributaria. En consecuencia, dada la prelación de fuentes existente en el Derecho tributario general (artículo 7.2 de la LGT) se debe acudir a la definición que se realiza en el derecho común.

Así, el concepto de "intermediario" debe obtenerse a partir del concepto de contrato de intermediación inmobiliaria, siendo este contrato un contrato atípico formalizado al amparo del principio de libertad de pactos del artículo 1.255 del Código Civil. A su vez, esta figura contractual ha sido conceptualizada por la jurisprudencia.

En este punto, de la doctrina del Tribunal Supremo, manifestada, entre otras, en su Sentencia de 30 de julio de 2014 (Rec. 2886/2012), sala de lo civil del Tribunal Supremo, fundamento de derecho tercero, se puede extraer el concepto de intermediario a partir de la exégesis del contrato de intermediación que se pronuncia en los siguientes términos:

"La sentencia de esta Sala nº 650/2007, de 12 de junio, afirma que «efectivamente, la naturaleza del contrato de mediación implica que el mediador ha de poner en contacto a su cliente con otra persona con la finalidad de que se pueda llegar a concluir un contrato [...]. El mediador tiene derecho a cobrar el premio siempre y cuando el contrato

promovido llegue a celebrarse, estando sometido, pues, a la condición suspensiva de su celebración (sentencia de 30 marzo 2007 y las allí citadas), y así el resultado que da derecho a la retribución es la perfección del contrato».

Previamente, la citada sentencia de 30 de julio de 2014 alude en términos similares, en su fundamento de derecho segundo, a la STS de 21 de octubre de 2000 (Rec. 3023/1995) que resume la jurisprudencia del Alto Tribunal en relación con el contrato de mediación, señalando:

“Como resumen de la jurisprudencia en relación al contrato de mediación o corretaje, la STS de 21 de octubre de 2000 (Rec. 3023/1995) afirma que: «en el contrato de mediación o corretaje el mediador ha de limitarse en principio a poner en relación a los futuros comprador y vendedores de un objeto determinado, pero en todo caso la actividad ha de desplegarse en lograr el cumplimiento del contrato final, y así se entiende por la moderna doctrina en cuanto en ella se afirma que la relación jurídica entre el cliente y el mediador no surge exclusivamente de un negocio contractual de mediación, pues las obligaciones y derechos exigen además el hecho de que el intermediario hubiera contribuido eficazmente a que las partes concluyeran el negocio (Sentencia de 2 de octubre de 1999 ; y tiene declarado con reiteración esta Sala que dicho contrato está supeditado, en cuanto al devengo de honorarios, a la condición suspensiva de la celebración del contrato pretendido, salvo pacto expreso sentencias de 19 de octubre y 30 de noviembre de 199 , 7 de marzo de 1994 , 17 de julio de 1995 , 5 de febrero de 199 y 30 de abril de 1998 ».

Además afirma que «la mediación se consuma cuando se otorga o perfecciona por el concurso de la oferta y la aceptación el contrato a que tiende la mediación, o en términos de la STS de 20-5-2004, el derecho a percibir la comisión surge cuando los actos inequívocos de mediación cristalizan en la operación en la que intervino el agente».

Por tanto, solo puede ser considerado como “intermediario” quien percibe su retribución en función de la celebración del contrato en el cual se media.

De acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo en relación con el contrato de mediación inmobiliaria, estará sujeto a esta obligación de información el intermediario que 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.

- Respecto a la primera cuestión planteada, sobre si el “Property Manager” o Gestor está obligado a presentar el modelo 179, en el supuesto en que el propietario arrienda su vivienda al Gestor por un importe fijo mensual y éste la subarrienda a turistas por sus propios medios, cabe señalar lo siguiente.

En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el régimen aplicable desde el punto de vista de la obligación de información va a depender de los contratos formalizados entre el propietario de la vivienda y el Gestor, y entre éste y el cesionario de la vivienda con fines turísticos, y de las cláusulas concretas de dichos contratos.

El consultante manifiesta que en el modelo de negocio descrito el propietario arrienda la vivienda al Gestor por una renta mensual o por un importe fijo por toda la temporada, y éste a su vez la subarrienda a turistas por sus propios medios y a su propio riesgo. El propietario recibe la cantidad acordada con el Gestor como importe del arrendamiento, independientemente de que éste subarriende o no la vivienda y de los ingresos que perciba el Gestor por el subarriendo. La renta a cobrar a los turistas es decidida de forma unilateral y libre por el Gestor, sin intervención del propietario. Adicionalmente, el propietario desconoce cualquier dato sobre el uso final de la vivienda: a qué turistas es subarrendada, cuántos arrendamientos formaliza el Gestor y el importe de las rentas cobradas a cada turista.

De los hechos manifestados se deduce que el contrato de arrendamiento formalizado entre el propietario de la vivienda y el Gestor reconoce el derecho del Gestor a subarrendar la vivienda con fines turísticos.

De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 4.a) del citado artículo 54 ter del RGAT, a los efectos de la obligación de información, se considera como titular de un derecho en virtud del cual se cede la vivienda con fines turísticos, y, por tanto, como cedente en última instancia de la vivienda, a quien sea titular de un derecho de subarrendamiento sobre la misma.

En el supuesto objeto de consulta, el Gestor como titular de un derecho de subarriendo, cede a un tercero, el cesionario, el uso temporal de la totalidad o parte de la vivienda amueblada y equipada en condiciones de uso inmediato. Se convierte en última instancia en cedente del uso de viviendas con fines turísticos, por lo que no puede ser considerado intermediario en el sentido jurídico señalado.

En consecuencia, el Gestor quedaría fuera del ámbito subjetivo de la obligación informativa.

- En la segunda cuestión se plantea quién está obligado a presentar el modelo 179 si el Gestor subarrienda la vivienda a través de una plataforma online.

En el escrito de consulta se manifiesta que una vez que el propietario ha arrendado la vivienda al Gestor, éste para la búsqueda de turistas a quienes subarrendar dicha vivienda puede valerse adicionalmente de plataformas online de comercialización.

Como se ha señalado antes, el artículo 54 ter del RGAT obliga únicamente al intermediario en la cesión del uso de viviendas con fines turísticos. Por tanto, únicamente las plataformas colaborativas que presten el referido servicio de intermediación, en los términos definidos con anterioridad en esta consulta, están obligadas a presentar la declaración informativa.

Por el contrario, aquellas plataformas colaborativas que realizan una labor de mero alojamiento digital de anuncios de viviendas para usos turísticos sin que intermedien entre cedente y cesionario no se podrán subsumir en el ámbito subjetivo de la norma y, por tanto, no estarán obligados a presentar la declaración informativa.

Del modelo de negocio descrito por el consultante, parece colegirse que la plataforma online percibe su retribución o comisión por la efectiva formalización de la cesión de uso de viviendas con fines turísticos entre el Gestor, que actúa como cedente, y los turistas cesionarios de la vivienda.

La plataforma online no tiene derecho alguno de uso o disfrute sobre la vivienda cedida con fines turísticos, sino que únicamente presta un servicio de intermediación necesario para concluir la celebración del contrato de cesión de uso entre el Gestor y el cesionario percibiendo por ello una retribución o comisión.

En consecuencia, en la medida en que la plataforma online presta un servicio de intermediación, en el sentido jurídico señalado, en la cesión del uso de viviendas con fines turísticos, resulta obligada a presentar la declaración informativa (modelo 179) de acuerdo con el artículo 54 ter del RGAT.

- En la tercera cuestión se plantea si existe obligación de conservar una copia física del documento de identidad de los cesionarios de la vivienda, y, por otra parte, si existe obligación del Gestor de suministrar a la plataforma online los datos del propietario de la vivienda.

El apartado 4.c) del artículo 54 ter del RGAT establece la obligación de los cedentes del uso de la vivienda con fines turísticos de conservar una copia del documento de identificación de las personas beneficiarias de dicha cesión.

Se trata de un deber que no se exige a los intermediarios incluidos en el ámbito subjetivo de la declaración informativa, sino a los cedentes de la vivienda con fines turísticos.

Por tanto, en el caso objeto de consulta, es el Gestor, por su condición de cedente del uso de viviendas con fines turísticos, quien resulta obligado a conservar una copia del documento de identidad de las personas beneficiarias del uso de la vivienda.

El apartado 4 del artículo 54 ter del RGAT, relativo a los datos que debe contener la declaración informativa, establece en su letra a) la identificación del titular de la vivienda con fines turísticos así como del titular del derecho en virtud del cual se cede la vivienda con fines turísticos, si fueren distintos.

La norma exige, por tanto, que se suministre la identificación del titular de la vivienda, propietario en suma de la vivienda, aun en el caso en que la misma se ceda en virtud de otro derecho de uso o disfrute sobre la vivienda, por ejemplo, de subarrendamiento.

En el caso objeto de consulta, el titular del derecho en virtud del cual se cede la vivienda con fines turísticos no es el propietario sino el Gestor, como titular de un derecho de subarrendamiento sobre la misma. Al ser distintos, la declaración informativa deberá contener los datos identificativos tanto del propietario de la vivienda como del Gestor, como cedente del uso de la vivienda con fines turísticos.

Lo que comunico 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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.