

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DGT: 9-06-2026

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1454/2026

SUMARIO:

IVA. Obligaciones de facturación. *NIF de los clientes en alojamientos turísticos y negativa a facilitarlo.* En las facturas ordinarias, el NIF del destinatario debe consignarse cuando concurren los requisitos establecidos en el Reglamento de facturación, aunque el cliente, incluido un cliente extranjero, se niegue a facilitarlo. En estos casos, la negativa del destinatario no exime al empresario de cumplir sus obligaciones formales. En las facturas simplificadas, la consignación del NIF solo resulta obligatoria en los supuestos expresamente previstos. El incumplimiento de los requisitos de facturación podrá constituir una infracción tributaria cuando concurren los elementos necesarios para su apreciación.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante se dedica a la actividad de alojamiento turístico en el territorio de aplicación del Impuesto.

Cuestión planteada:

Si es preceptivo cumplimentar el Número de identificación fiscal de todos los clientes en las facturas que expida, y en el caso de que algún cliente principalmente extranjero se niegue a proporcionárselo, si estaría incurriendo en un incumplimiento de sus obligaciones tributarias y podría dar lugar a la comisión de una infracción tributaria por parte del consultante.

Contestación:

A) En relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido, se informa de lo siguiente:

1.- De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4, apartado uno, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), están 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 apartado dos, letra b) del citado artículo 4 declara que “se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional, las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto.”.

Por su parte, el artículo 5, apartado uno, letra c), de la misma Ley expresamente otorga la condición de empresario o profesional 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”, añadiendo que, “en particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes.”.

El artículo 11 de la Ley 37/1992 establece que, a efectos del Impuesto, se entenderá por prestación de servicios toda operación sujeta a éste que no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes. En particular, el apartado dos del artículo 11 de la Ley señala que se consideran prestaciones de servicios:

“(…)

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

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

(…)”.

En consecuencia, la consultante tiene la consideración de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, y estará sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido el arrendamiento de una vivienda, ya sea como vivienda habitual o como vivienda de temporada, cuando este se realice en el territorio de aplicación del Impuesto.

Síguenos en...

2.- Por otra parte, el artículo 20, apartado uno, número 23º, de la Ley 37/1992 establece que están exentas, entre otras, las siguientes operaciones:

“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.

(...).”.

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 este supuesto de exención 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 es el de vivienda, pero no en otro caso.

3.- En cuanto al concepto “servicios complementarios propios de la industria hotelera”, la Ley 37/1992 pone como ejemplos 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, pues se presta a los clientes un servicio que va más allá de la mera puesta a disposición de un inmueble o parte del mismo.

En este sentido, 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 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.

En particular, se consideran servicios complementarios propios de la industria hotelera los siguientes:

-Servicio de limpieza del interior del apartamento prestado con periodicidad semanal.

-Servicio de cambio de ropa en el apartamento prestado con periodicidad semanal.

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

- 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.

Síguenos en...

En consecuencia, están sujetos y no exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido los arrendamientos de viviendas y apartamentos turísticos, completas o por habitaciones en los que el arrendador se obliga a prestar los servicios propios de la industria hotelera, según los criterios señalados en este apartado.

4.- Respecto del tipo impositivo aplicable a dichos arrendamientos de casas rurales, el artículo 90, apartado uno, de la Ley 37/1992 declara que el citado tributo se exigirá al tipo impositivo del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente.

El artículo 91, apartado uno.2, número 2º de la Ley del Impuesto establece que se aplicará el tipo impositivo del 10 por ciento a los servicios de hostelería, acampamento y balneario, los de restaurantes y, en general, el suministro de comidas y bebidas para consumir en el acto, incluso si se confeccionan previo encargo del destinatario.

5.- Del texto de la consulta no es posible determinar las características del servicio que se presta por el consultante.

Por consiguiente, cuando en los arrendamientos de viviendas no se presten servicios complementarios propios de la industria hotelera de los señalados en los apartados anteriores, y el arrendamiento se realiza directamente a los consumidores finales que lo destinan a vivienda en las condiciones señaladas, tal arrendamiento estará sujeto y exento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En el caso de que la actividad realizada no se limite a la mera puesta a disposición de un inmueble o parte del mismo durante períodos de tiempo, sino que se trata de actividades que reúnen las características propias de las actividades de servicios de hospedaje, por obligarse el consultante a prestar alguno de los servicios complementarios de la industria hotelera antes descritos durante el tiempo de duración del arrendamiento, los servicios objeto de consulta, relativos al arrendamiento de vivienda tributarán por el Impuesto sobre el Valor Añadido.

En tal caso, y siempre que los servicios de alojamiento objeto de consulta puedan ser considerados, como alojamientos de turismo con servicios complementarios propios de hostelería, será aplicable a los mismos el tipo impositivo del 10 por ciento.

3.- Por lo que se refiere a la obligación de emitir facturas por parte del consultante por los arrendamientos realizados, el artículo 164, apartado uno, número 3º, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido dispone que, sin perjuicio de lo establecido en el Título anterior de dicha Ley, los sujetos pasivos del Impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se determinen reglamentariamente, a “expedir y entregar factura de todas sus operaciones, ajustada a lo que se determine reglamentariamente.”.

El desarrollo reglamentario en materia de facturación se ha llevado a cabo por el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el artículo 1 del Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE de 1 de diciembre).

El artículo 2, apartado 1, primer párrafo del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, establece lo siguiente:

“1. De acuerdo con el artículo 164.Uno.3.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, los empresarios o profesionales están obligados a expedir factura y copia de esta por las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en el desarrollo de su actividad, incluidas las no sujetas y las sujetas pero exentas del Impuesto, en los términos establecidos en este Reglamento y sin más excepciones que las previstas en él. Esta obligación incumbe asimismo a los empresarios o profesionales acogidos a los regímenes especiales del Impuesto sobre el Valor Añadido.”.

Por su parte, el artículo 2, apartado 2, letra a), del mencionado Reglamento, preceptúa lo siguiente:

“2. Deberá expedirse factura y copia de ésta en todo caso en las siguientes operaciones:

a) Aquellas en las que el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal, con independencia del régimen de tributación al que se encuentre acogido el empresario o profesional que realice la operación, así como cualesquiera otras en las que el destinatario así lo exija para el ejercicio de cualquier derecho de naturaleza tributaria.”.

Asimismo, el artículo 4 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, dispone lo siguiente:

“1. La obligación de expedir factura podrá ser cumplida mediante la expedición de factura simplificada y copia de esta en cualquiera de los siguientes supuestos:

a) Cuando su importe no exceda de 400 euros, Impuesto sobre el Valor Añadido incluido, o

b) cuando deba expedirse una factura rectificativa.”.

El artículo 6 del citado Reglamento de facturación dispone el contenido de la factura en los siguientes términos:

“1. Toda factura y sus copias contendrán los datos o requisitos que se citan a continuación, sin perjuicio de los que puedan resultar obligatorios a otros efectos y de la posibilidad de incluir cualesquiera otras menciones:

(...)

c) Nombre y apellidos, razón o denominación social completa, tanto del obligado a expedir factura como del destinatario de las operaciones.

d) Número de Identificación Fiscal atribuido por la Administración tributaria española o, en su caso, por la de otro Estado miembro de la Unión Europea, con el que ha realizado la operación el obligado a expedir la factura.

Asimismo, será obligatoria la consignación del Número de Identificación Fiscal del destinatario en los siguientes casos:

1.º Que se trate de una entrega de bienes destinados a otro Estado miembro que se encuentre exenta conforme al artículo 25 de la Ley del Impuesto.

2.º Que se trate de una operación cuyo destinatario sea el sujeto pasivo del Impuesto correspondiente a aquélla.

3.º Que se trate de operaciones que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto y el empresario o profesional obligado a la expedición de la factura haya de considerarse establecido en dicho territorio.

(...)

3. Cuando se trate de operaciones a que se refiere el artículo 2.3.b).a’), el obligado a expedir la factura podrá omitir la información prevista en las letras f), g) y h) del apartado 1 de este artículo e indicar en su lugar, mediante referencia a la cantidad o al alcance de los bienes o servicios suministrados y su naturaleza, el importe sujeto al Impuesto de tales bienes o servicios.

(...).”

De conformidad con este precepto la consignación del Número de Identificación Fiscal del destinatario del servicio es obligatoria cuando se trate de operaciones que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto y el empresario obligado a la expedición de la factura (el consultante, en este supuesto) haya de considerarse establecido en dicho territorio, como así sucede en el caso objeto de consulta y el cliente, como se ha señalad disponga de un Número de Identificación Fiscal atribuido por la Administración tributaria española o, en su caso, por la de otro Estado miembro de la Unión Europea.

Por otro lado, el artículo 7 del citado Reglamento de facturación regula el contenido de la factura simplificada:

“1. Sin perjuicio de los datos o requisitos que puedan resultar obligatorios a otros efectos y de la posibilidad de incluir cualesquiera otras menciones, las facturas simplificadas y sus copias contendrán los siguientes datos o requisitos:

a) Número y, en su caso, serie. La numeración de las facturas simplificadas dentro de cada serie será correlativa.

(...)

b) La fecha de su expedición.

c) La fecha en que se hayan efectuado las operaciones que se documentan o en la que, en su caso, se haya recibido el pago anticipado, siempre que se trate de una fecha distinta a la de expedición de la factura.

d) Número de Identificación Fiscal, así como el nombre y apellidos, razón o denominación social completa del obligado a su expedición.

e) La identificación del tipo de bienes entregados o de servicios prestados.

f) Tipo impositivo aplicado y, opcionalmente, también la expresión «IVA incluido».

(...)

2. A efectos de lo dispuesto en el artículo 97.Uno de la Ley del Impuesto, cuando el destinatario de la operación sea un empresario o profesional y así lo exija, el expedidor de la factura simplificada deberá hacer constar, además, los siguientes datos:

a) Número de Identificación Fiscal atribuido por la Administración tributaria española o, en su caso, por la de otro Estado miembro de la Unión Europea, así como el domicilio del destinatario de las operaciones.

(...)

Síguenos en...

3. También deberán hacerse constar los datos referidos en el apartado anterior, cuando el destinatario de la operación no sea un empresario o profesional y así lo exija para el ejercicio de cualquier derecho de naturaleza tributaria.

(...).

De conformidad con lo previsto en el artículo 7.2 del citado Reglamento de facturas, para la factura simplificada la consignación del Número de Identificación Fiscal, atribuido por la Administración tributaria española o de otro Estado miembro, del destinatario del servicio sólo es obligatoria para el consultante en los supuestos en que el destinatario de la operación, ya sea un empresario o profesional actuando como tal o un consumidor, lo exija en las condiciones señaladas.

En otro caso, tratándose de la expedición de facturas simplificadas no sería necesaria tal mención.

B) En relación con el carácter sancionable de la falta de inclusión del Número de identificación fiscal en facturas:

4.- El artículo 29 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT) señala:

“1. Son obligaciones tributarias formales las que, sin tener carácter pecuniario, son impuestas por la normativa tributaria o aduanera a los obligados tributarios, deudores o no del tributo, y cuyo cumplimiento está relacionado con el desarrollo de actuaciones o procedimientos tributarios o aduaneros.

(...)

2. Además de las restantes que puedan legalmente establecerse, los obligados tributarios deberán cumplir las siguientes obligaciones:

e) La obligación de expedir y entregar facturas o documentos sustitutivos y conservar las facturas, documentos y justificantes que tengan relación con sus obligaciones tributarias,

(...).

Conforme con lo anterior, la expedición y entrega de factura o documentos sustitutivos se considera una obligación tributaria de carácter formal. En consecuencia, deberá ser cumplida por los obligados a ello.

Asimismo, el artículo 17.5 de la LGT dispone:

“5. Los elementos de la obligación tributaria no podrán ser alterados por actos o convenios de los particulares, que no producirán efectos ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas.”.

Conforme con lo anterior, los diferentes comportamientos del destinatario que impiden la obtención del NIF por el emisor no le eximen a éste del cumplimiento de su deber de facturación en los términos exigidos por el ordenamiento jurídico y, en particular, cuando sea exigible la inclusión del correspondiente NIF del destinatario de las entregas de bienes o prestaciones de servicios en la factura.

Asimismo, es de advertir que, en caso de concurrencia del anterior incumplimiento, podría resultar de aplicación el régimen sancionador tributario correspondiente. En este sentido, el artículo 201 de la LGT dispone:

“Artículo 201. Infracción tributaria por incumplir obligaciones de facturación o documentación.

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de las obligaciones de facturación, entre otras, la de expedición, remisión, rectificación y conservación de facturas, justificantes o documentos sustitutivos.

2. La infracción prevista en el apartado 1 de este artículo será grave en los siguientes supuestos:

a) Cuando se incumplan los requisitos exigidos por la normativa reguladora de la obligación de facturación, salvo lo dispuesto en la letra siguiente de este apartado y en el apartado 3 de este artículo. Entre otros, se considerarán incluidos en esta letra los incumplimientos relativos a la expedición, remisión, rectificación y conservación de facturas o documentos sustitutivos.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del uno por ciento del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción.

b) Cuando el incumplimiento consista en la falta de expedición o en la falta de conservación de facturas, justificantes o documentos sustitutivos.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del dos por ciento del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción. Cuando no sea posible conocer el importe de las operaciones a que se refiere la infracción, la sanción será de 300 euros por cada operación respecto de la que no se haya emitido o conservado la correspondiente factura o documento.

3. La infracción prevista en el apartado 1 de este artículo será muy grave cuando el incumplimiento consista en la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 75 por ciento del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción.

4. También constituye infracción el incumplimiento de las obligaciones relativas a la correcta expedición o utilización de los documentos de circulación exigidos por la normativa de los impuestos especiales, salvo que constituya infracción tipificada en la ley reguladora de dichos impuestos.

La infracción prevista en este apartado será leve.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 150 euros por cada documento incorrectamente expedido o utilizado.

5. Las sanciones impuestas de acuerdo con lo dispuesto en este artículo se graduarán incrementando la cuantía resultante en un 100 por ciento si se produce el incumplimiento sustancial de las obligaciones anteriores.”.

Por último, cabe señalar que la apreciación de la existencia de infracción tributaria corresponderá al órgano competente de la Administración tributaria encargado de la aplicación del tributo, excediendo de las competencias de este Centro Directivo determinar si en los supuestos concretos señalados en la consulta concurre infracción. No obstante, en cualquier caso, para que pueda reputarse la existencia de infracción deberán concurrir los elementos constitutivos de la misma, singularmente, dolo o culpa, con cualquier grado de negligencia, en el sujeto infractor.

5.- 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.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

