



Universidad de Valladolid

**Facultad de Ciencias Económicas y
Empresariales.**

Trabajo de Fin de Grado.

Grado en ADE

Fiscalidad de las Viviendas de Uso Turístico

Presentado por:

Delia Ferrándiz García

Valladolid, 16 de julio de 2021

INDICE DE CONTENIDOS

1. INTRODUCCIÓN	4
2. LA VIVIENDA DE USO TURÍSTICO EN ESPAÑA	6
2.1. Marco teórico: Clasificación, concepto y exclusiones	6
2.1.1. Clasificación de los alojamientos turísticos	6
2.1.2. Concepto de vivienda de uso turístico de la Ley de Arrendamientos Urbanos: notas esenciales.	6
2.1.3. Exclusiones	8
2.2. Origen y evolución del fenómeno	10
2.3. Economía colaborativa y plataformas de alquiler turístico	12
2.4. Consecuencias en el ámbito turístico y problemas asociados	16
3. FISCALIDAD DEL ALQUILER DE VIVIENDAS TURÍSTICAS	17
3.1. Fiscalidad del propietario	18
3.1.1. Imposición directa	18
3.1.2. Imposición indirecta	21
3.2. Fiscalidad de las plataformas de intermediación	21
3.2.1. Imposición directa	22
3.2.2. Imposición indirecta	23
3.3. Obligación de información	25
3.4. Impuestos autonómicos sobre estancias en establecimientos turísticos	26
4. CONCLUSIONES	28
5. BIBLIOGRAFÍA	32

INDICE DE FIGURAS Y TABLAS

Gráfico 2.2.1: Porcentaje de aportación al PIB de la economía española ____	10
Gráfico 2.2.2: Evolución anual del número de turistas internacionales que alquilaron una vivienda en España _____	11
Gráfico 2.2.3: Distribución de la planta alojativa de pago en España según tipologías en 2014 _____	11
Gráfico 2.3.1: Cuota mercado del alojamiento turístico p2p _____	13
Gráfico 2.3.2: Evolución anual de los ingresos declarados por Airbnb en España _____	13
Gráfico 2.3.3: Distribución de alojamientos ofertados por las tres principales plataformas p2p, por CC.AA _____	14
Gráfico 2.3.4: Peso relativo del alojamiento p2p sobre el total de plazas ofertadas por CC.AA _____	14
Gráfico 2.3.5: Estructura de la oferta de servicios de alojamiento turístico comercializadas en plataformas p2p _____	15
Tabla 3.1. Localización de la operación en servicios de intermediación cuando la plataforma digital actúa en nombre del propietario _____	23
Tabla 3.2. Localización de las operaciones B2B en servicios prestados por vía electrónica _____	24
Tabla 3.3. Localización de las operaciones B2C en servicios prestados por vía electrónica _____	24

RESUMEN

El presente Trabajo de Fin de Grado tiene por objeto el estudio de la fiscalidad aplicable a la vivienda de uso turístico. Para ello se ha conceptualizado este tipo de alojamiento vacacional, se ha analizado su origen y evolución, así como su especial relación con la economía colaborativa. Sentadas las bases de este fenómeno se ha procedido a profundizar sobre los impuestos aplicables a las diferentes relaciones jurídicas que surgen de esta actividad, tanto para la plataforma digital intermediaria como para el propietario de la vivienda. Para concluir se ha mencionado el surgimiento de impuestos autonómicos y el deber de información que se impone a las plataformas intermediarias.

Palabras clave: turismo, vivienda de uso turístico, economía colaborativa, plataforma digital, propietario de vivienda, impuesto, IRPF, IVA, actividad económica, renta de bien inmueble.

Códigos de clasificación JEL: H32, L85, H24.

ABSTRACT

The purpose of this Final Degree Project is to study touristic dwelling taxation. To reach this goal a conceptualization of this type of accommodation and an analysis of its origin an evolution and special bond with sharing economy has been made. Once the basis has been established this paper will deepen into taxation of each legal relation both for digital platforms and dwelling owner. To end with, the essay mentions regional taxes emergence and information requirements imposed to intermediary platforms.

Key words: tourism, touristic dwelling, sharing economy, digital platform, dwelling owner, tax, IVA, business activity, real state rent.

JEL Codes: H32, L85, H24

1. INTRODUCCIÓN

El turismo es un sector de vital importancia para la economía española, cuyo crecimiento comenzó en los años sesenta hasta suponer en 2019 el 12.4% del PIB y el 12.9% del empleo total (INE, 2020).

Sin embargo, la evolución del citado sector no ha sido únicamente cuantitativa, sino cualitativa. Los avances tecnológicos han popularizado el uso de internet, facilitando el contacto entre particulares partes de la relación jurídica correspondiente al arrendamiento, y proporcionando información útil para tomar decisiones económicas con cierta seguridad.

El impulso definitivo para el cambio de mercado que supuso la popularización de las viviendas de uso turístico fue la crisis económica de 2007. La capacidad adquisitiva de las familias se redujo de manera que si querían continuar con desplazamientos vacacionales tenían que buscar alternativas a precios menores, como era el arrendamiento de viviendas particulares. Y, además, familias con viviendas desocupadas, para poder sostener sus patrones de consumo, decidieron rentabilizarlas con alquileres vacacionales.

Actualmente, con los datos más recientes del Instituto Nacional de Estadística (INE) de agosto de 2020 hay 321.496 viviendas turísticas, siendo en total 1.697.377 plazas (INE, 2020). Sin embargo, este estudio está influenciado por la situación de pandemia actual y no es representativo del fenómeno a estudiar.

Si se acude al otro gran estudio realizado sobre el sector, que analiza los datos de 2014 se observa que las plazas de alojamiento en viviendas de alquiler turístico ya suponían el 52%, lo que sumaba un total de 2,7 millones de plazas (EXCELTUR, 2015, pág 11), superando el millón y medio de plazas en establecimientos hoteleros. Por lo tanto, se trata de un sector con unos ingresos ingentes que arrojará un gran ingreso en impuestos para el Estado.

Para que se haya podido extender esta tendencia de alojamiento, como se ha mencionado anteriormente, ha sido esencial la popularización de grandes webs donde se oferte y se demande este servicio. Airbnb, Vrbo, TripAdvisor, HouseTrip, Niumba, Booking son plataformas conocidas por la mayoría de los consumidores, tanto a nivel nacional como internacional. Nacen con el

surgimiento de la llamada “economía colaborativa” o el P2P y suponen eliminar los intermediarios para el intercambio de servicios entre particulares, que contactan a través de estas webs a cambio de una comisión.

Bien es cierto que hay que mencionar que estas plataformas creadas para particulares no solo se utilizan por éstos, sino también por empresarios para aumentar y diversificar su oferta de bienes y servicios. Esta diferenciación va a ser de gran importancia ya que la determinación de una situación o la otra supondrá diferencias en las obligaciones fiscales.

Debido a la importancia del sector y el aumento del peso de este tipo de alojamiento se hizo necesaria la incorporación de reformas de la legislación y la creación de una regulación autonómica específica para su control y adaptación a la normativa española.

Sin embargo, se trata de una materia que en la que ha habido un gran fraude fiscal, dado que la actividad genera dificultades para identificar a los contribuyentes y sus ingresos y donde el intercambio de información entre los diferentes países no tiene un desarrollo suficiente. Por ello se ha fijado un deber de información a las plataformas tratando de paliar el impago sistemático que se estaba dando hasta 2018.

El objetivo de este Trabajo de Fin de Grado es precisamente estudiar el fenómeno de las viviendas de uso turístico y su auge tan significativo y cómo se debe tributar por esta actividad de la que se obtiene un rendimiento económico.

Para ello se ha procedido a delimitar el concepto, dado que en ocasiones se puede confundir con otros tipos de alojamientos, y sentar las bases para entender la posterior regulación tributaria. En segundo lugar, se ha estudiado la evolución de este evento y su especial relación con la economía colaborativa lo cual va a hacer que participen de esta actividad las plataformas digitales, y también las consecuencias económicas y sociales que ha tenido la aparición de esta alternativa de alojamiento.

Por último, se analiza el aspecto central del estudio, que es la tributación que debe darse en esta actividad turístico. Para ello, y gracias al estudio previo, se

ha examinado por separado la fiscalidad de los dos prestadores de servicios que aparecen en estas relaciones jurídicas, que son las plataformas online y el dueño de la vivienda online, diferenciando la tributación directa y la indirecta.

2. LA VIVIENDA DE USO TURISTICO EN ESPAÑA

2.1. Marco teórico: Concepto, notas esenciales y exclusiones.

La vivienda de uso turístico se considera un tipo de arrendamiento para uso distinto de vivienda, atendiendo a que su uso no principal no será el de constituir el domicilio permanente del arrendatario (Agencia Tributaria, s.f.).

2.1.1. Clasificación de los alojamientos turísticos

Para poder hablar de las viviendas turísticas hay que tener en cuenta su clasificación dentro de la gran variedad de alojamientos turísticos que realizó la Comisión en la Directiva 95/57/CE.

En ésta se define y diferencia entre los alojamientos colectivos como hoteles, apartamentos turísticos, viviendas de vacaciones, campings turísticos y establecimientos similares; con los alojamientos turísticos privados en los que están incluidos el alquiler de vivienda para uso turístico.

Los primeros son establecimientos que presta servicios de alojamiento con un número de plazas superior a una unidad familiar y una administración comercial común para el conjunto de las plazas. El alojamiento turístico privado, sin embargo, no consiste en lo que se entiende por “establecimiento”, tiene un número limitado de plazas y cada unidad de alojamiento es independiente y es ocupado por los turistas en periodos reducidos de tiempo, como fines de semana o quincenas.

2.1.2. Concepto de vivienda de uso turístico de la Ley de Arrendamientos Urbanos: Notas esenciales

En la *Ley 29/1994 del 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos (LAU)* se define en su art.5 e) lo que es una vivienda de uso turístico en el contexto de excluirlos de la aplicación de dicha ley: *“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 o por cualquier otro modo de comercialización o promoción, y realizada con finalidad*

lucrativa, cuando esté sometida a un régimen específico, derivado de su normativa sectorial turística”¹

Como se apunta en la LAU, estas viviendas estarán sometida a un régimen específico, cada Comunidad Autónoma ha legislado al respecto de este modelo de hospedaje vacacional. Es por ello que el concepto exacto de lo que se va a considerar como vivienda de uso turístico dependerá de las características y requisitos exigidos de forma concreta en cada normativa autonómica.

A este respecto hay cinco notas a analizar relativas al concepto para cada Comunidad Autónoma: habitualidad, temporalidad, canales de oferta turística, régimen de cesión y exclusiones

Habitualidad: este aspecto se refiere a que la vivienda sea frecuentemente comercializada y promocionada para alojamiento turístico. Como se observa no queda especificada la habitualidad y cada Comunidad Autónoma va a interpretarlo de forma diferente.

Para la Comunidad de Madrid esta habitualidad se da desde que el inmueble se publicita y presenta la Declaración Responsable de inicio de actividad². En la regulación canaria es “*la cesión de la vivienda, dos o más veces dentro del periodo de un año o una vez al año, pero en repetidas ocasiones.*”³ (Decreto 113/2015, 2015)

En la normativa valenciana se considera habitualidad el incurrir en alguna de las siguientes circunstancias: vivienda cedida para su uso turístico por empresas gestoras de viviendas turísticas, vivienda que se pone a disposición de los turistas propietarios o si se usan canales de comercialización turística⁴.

Temporalidad: la presente nota debe observarse desde el periodo mínimo y máximo de cesión que la normativa consiente. Estos límites, que serán

¹ BOE. Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos., 1994

² Decreto 29/2019 que modifica el Decreto 79/2014 que regula los Apartamentos Turísticos y las Vendas de Uso Turístico de la Comunidad de Madrid. (12 de Abril de 2019). Obtenido de Boletín Oficial de la Comunidad de Madrid (BOCM) N°87: https://www.bocm.es/boletin/CM_Orden_BOCM/2019/04/12/BOCM-20190412-1.PDF

³ Decreto 113/2015 por el que se aprueba el Reglamento de las viviendas vacacionales de la Comunidad Autónoma de Canarias. (28 de mayo de 2015). Obtenido de Boletín oficial de Canarias (BOC) N°101: <http://www.gobiernodecanarias.org/boc/2015/101/001.html>

⁴ Ley 15/2018, de 7 de junio, de turismo, ocio y hospitalidad de la Comunitat Valenciana. (29 de junio de 2018). Obtenido de BOE N°157: <https://www.boe.es/buscar/pdf/2018/BOE-A-2018-8950-consolidado.pdf>

diferentes en cada Comunidad Autónoma, se imponen con el objetivo de evitar, por un lado, el intrusismo y la competencia desleal, y a diferenciarlo por otro de otras modalidades habitacionales como es el alquiler para vivienda habitual.

Canales de oferta turística: se trata de los medios por los cuales se hace llegar al consumidor esta posibilidad de hospedaje vacacional, entre el mismo se encuentran agencias de viaje, centrales de reserva o plataformas digitales de intermediación (Airbnb, Vrbo, TripAdvisor etc). Algunas Comunidades Autónomas han optado por una regulación extensa como es el caso de Aragón: *“entendiendo por tales las agencias de viajes; centrales de reserva; otras empresas de mediación y organización de servicios turísticos, incluidos los canales de intermediación virtuales; así como la inserción de publicidad en los espacios de los medios de comunicación social relacionados con los viajes y estancias en lugares distintos a los del entorno habitual de los turistas”* (Decreto 80/2015, 2015)

Régimen de cesión: se trata de cómo debe alquilarse la vivienda objeto de la actividad, en el sentido de que deba ser de forma íntegra o poderla dividir en habitaciones o de formas que impliquen la división de la unidad productiva.

Esta nota fundamental es fuente de discrepancia entre las regulaciones autonómicas, por un lado, la mayoría de las autonomías siguen el criterio de contemplar únicamente la cesión total de la vivienda, como es el caso de Aragón: *“Las viviendas de uso turístico deberán ser cedidas al completo y no se permitirá la cesión por estancias.”* (Boletín Oficial de Aragón, 2015). Sin embargo otras, las menos, como Andalucía, si que permiten la división de la unidad productiva *“1. Las viviendas con fines turísticos podrán ser (alquiladas): (...)*
b) Por habitaciones, debiendo la persona propietaria residir en ella.” (Decreto 28/2016, 2016)⁵

2.1.3. Exclusiones

Para terminar de acotar el concepto de las viviendas de uso turístico es importante mencionar las exclusiones de éste. En primer lugar, quedan

⁵Decreto 28/2016 de las viviendas con fines turísticos y de modificación del Decreto 194/2010, de 20 de abril, de establecimientos de apartamentos turísticos. (11 de febrero de 2016). Obtenido de Boletín Oficial de la Junta de Andalucía Nº28: <https://www.juntadeandalucia.es/boja/2016/28/6>

descartados los arrendamientos de fincas urbanas atendiendo a lo mencionado anteriormente, ya que se definen las viviendas de uso turístico en el artículo 5 de la LAU con el objeto de excluirlas del ámbito de aplicación de esta legislación.

En segundo lugar, este tipo de alojamiento turístico es frecuentemente confundido con los apartamentos turísticos ya que ambos modelos consisten en inmuebles completos que brindan un servicio de alojamiento por periodos cortos de tiempo. Sin embargo, hay diferencias esenciales que distinguen ambas alternativas de hospedaje.

Como se menciona en la Directiva 95/57/CE Comisión Europea las viviendas de uso turístico son alojamiento turístico privado mientras que los apartamentos turísticos son alojamiento turístico colectivo debido a la administración comercial común para el conjunto de las plazas ya que el conjunto de viviendas conforma una unidad.

También se puede observar la diferencia en la razón social ya que los apartamentos turísticos tienen como uso principal el arrendamiento turístico, mientras que en las viviendas de uso turístico este uso es secundario, siendo principal el uso para residencia porque se trata de un domicilio particular.

Como caso particular se puede plantear en qué modelo se encuadraría una serie de viviendas de uso turístico del mismo propietario que se encuentren en el mismo bloque, ya que parece que hay una administración común para el conjunto de plazas. La legislación autonómica aragonesa soluciona esta cuestión excluyendo el caso de la aplicación del reglamento de las viviendas de uso turístico.

Es por esto que, aunque la externalización habitual de la administración comercial común para un conjunto de plazas sea que todo un bloque pertenezca al mismo propietario sea una unidad, no es esta la única posible. Por ello la diferencia esencial es el conjunto sobre que recae la administración común, ya sean casas, villas, bungalós o pisos.

2.2. Origen y evolución del fenómeno.

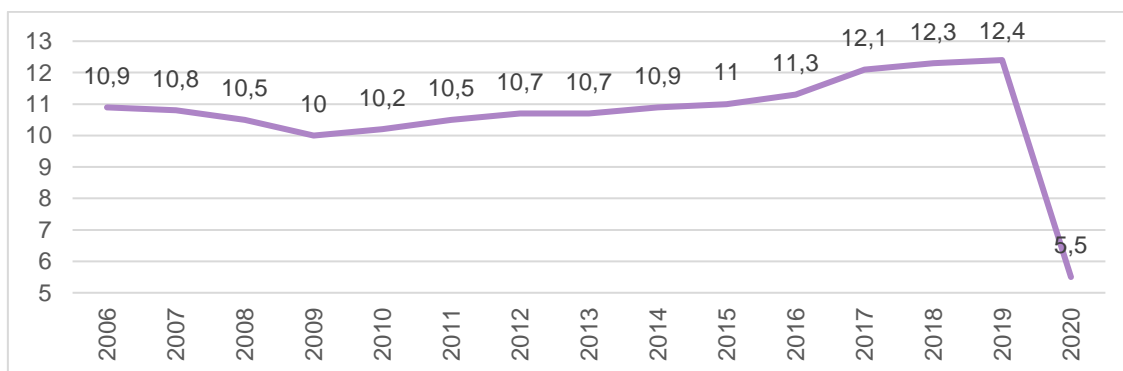
Las viviendas de uso turístico es una alternativa de alojamiento vacacional que lleva existiendo durante décadas, pero cuya postulación como competencia real y directa al alojamiento tradicional es reciente, debido a que el auge ha venido de la mano de las nuevas tecnologías y el impulso de la economía colaborativa.

El análisis sobre los datos al respecto de este fenómeno resulta complicado debido a la escasez de los mismos. Es, de hecho, un tema novedoso ya que la primera compilación que ha realizado el INE es de fecha de agosto de 2020, la cual arroja los siguientes datos: *“El número de viviendas turísticas en España en agosto de 2020 era de 321.496, con un total de 1.627.377 plazas y una media de 5,1 plazas por vivienda”* (INE, 2020b).

Sin embargo, no se puede decir que se trate de datos fiables por la excepcionalidad de la situación mundial debido a la pandemia, lo cual se refleja en los datos publicados por el INE en junio de 2021. Según ésta, las viviendas turísticas en febrero de 2021 eran 294.000, suponiendo un 8.3% menos que en agosto de 2020, y este dato podría modificarse volviendo a aumentar, si para el verano de 2021, con las medidas de la UE y de las autoridades españolas a raíz de la evolución sanitaria, permiten que se retome con normalidad la actividad turística.

La evolución del turismo en España en las últimas décadas se recoge en el gráfico 2.2.1 y como se puede observar los datos de 2020 no son representativos de este fenómeno.

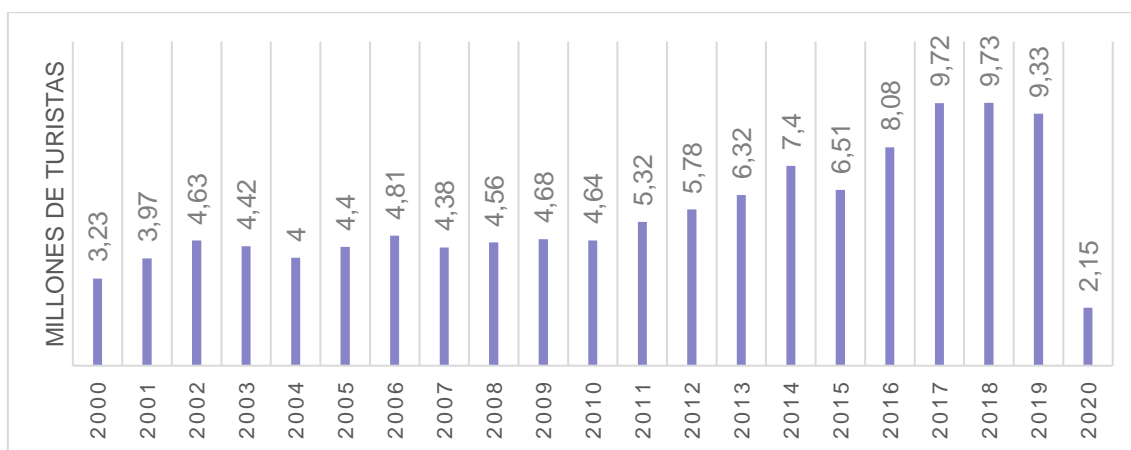
Gráfico 2.2.1: Porcentaje de aportación al PIB de la economía española.



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de INEbase (2020)

El gráfico refleja la evolución positiva del sector turístico desde que se llegara al porcentaje más bajo de aportación al PIB en 2008. Esto se ha debido al aumento de turistas extranjeros por la recuperación del consumo de los países europeos y a la Primavera Árabe en 2011 que eliminó de la demanda de turismo países tan fuertes en este sector como Egipto o Túnez por su inestabilidad política, que ya no competían con España. Esto causó que, pese a la disminución del turismo nacional por la recesión económica que había descendido, creciera el sector turístico en España con una estructura de demanda en la que aumentaba el alojamiento en vivienda turística.

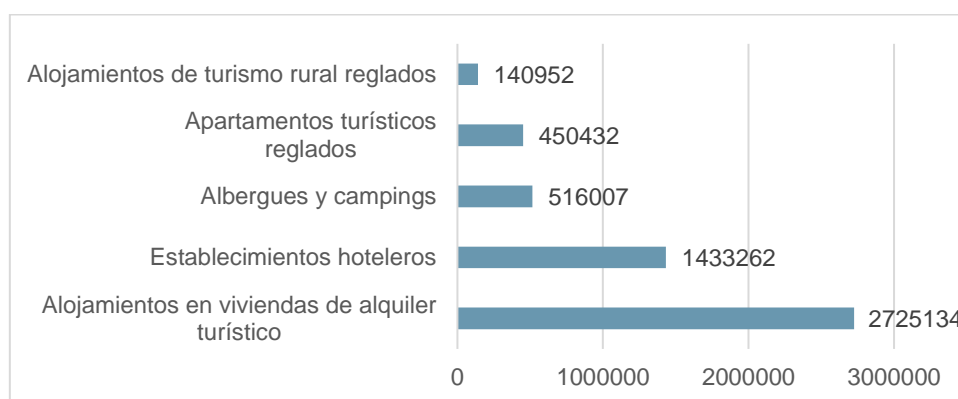
Gráfico 2.2.2: Evolución anual del número de turistas internacionales que alquilaron una vivienda en España



Fuente: elaboración propia a partir de los datos statista.com

Es gracias a este cambio de la demanda por el aumento de los turistas extranjeros que se produce un aumento meteórico en España llegando en 2014 a tener la siguiente distribución de la planta alojativa de pago.

Gráfico 2.2.3: Distribución de la planta alojativa de pago en España según tipologías en 2014



Fuente: elaboración propia a partir de los datos de EXCELTUR (2015)

Sin embargo, el aumento del uso de los turistas extranjeros de este tipo de alojamiento vacacional se debe a su popularización gracias a la economía colaborativa y su materialización a través de las plataformas de alquiler turístico. No se puede entender este fenómeno fuera del marco de las nuevas tecnologías, la economía colaborativa y las plataformas online, por ello se va a proceder a su estudio.

2.3. Economía colaborativa y plataformas de alquiler turístico.

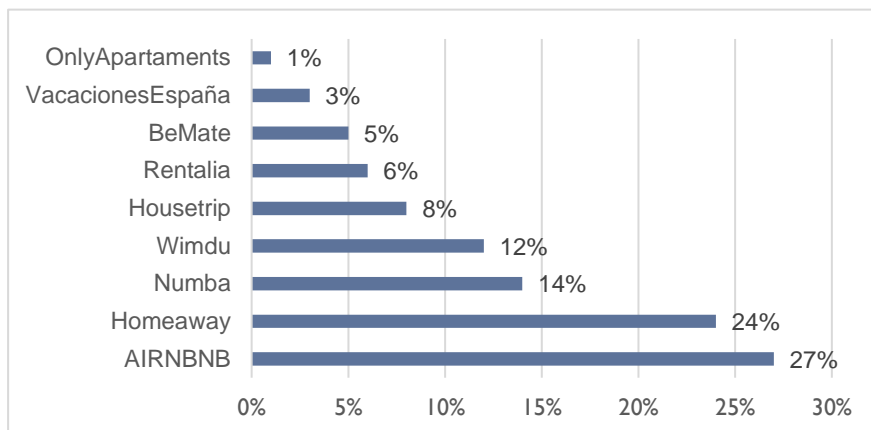
La economía colaborativa es un modelo económico y social donde los agentes comparten activos, bienes y servicios temporalmente a cambio de dinero u otros servicios realizando el intercambio a través de plataformas online. Surgió con el cambio de la estructura socio económica que provocó la crisis financiera de 2008, que redujo el poder adquisitivo de las familias (Recio Ramírez, 2016).

Esto conllevó que se rompieran la cadena de suministro tradicional de forma que se dieran intercambios directos entre consumidores y productores, sin intermediarios, y que se popularizaran los intercambios entre consumidores (*peer to peer, p2p*). Estos últimos son tan antiguos como el propio ser humano pero las transacciones se han generalizado impulsadas por este contexto económico y gracias a las nuevas tecnologías (Rodríguez Antón *et al.*, 2016).

Dentro de esta situación general, el negocio del turismo es, sin duda, uno de los más impactados por el auge de nuevos patrones colaborativos (The Ostelea School of Turism & Hospitality & EAE Business School, 2016). Las viviendas son uno de los bienes que más se comparte temporalmente a través de plataformas online sumando en 2019 antes de la crisis sanitaria 425.000 viviendas empleadas en este tipo de arrendamiento.

En 2016, tal y como señala el estudio de Ostelea (2016, pág 5) sobre el turismo colaborativo las cuotas de mercado del alojamiento turístico p2p en España se distribuían de tal manera que tres empresas concentraban el 65% del mercado. Por lo tanto, se trata de un sector con un alto grado de concentración.

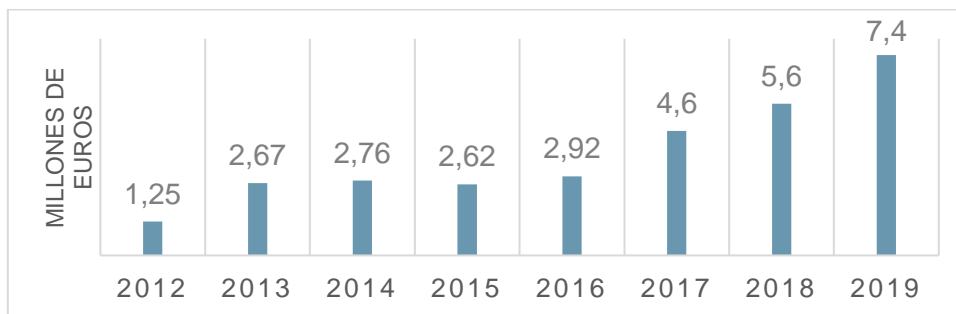
Gráfico 2.3.1: Cuota mercado del alojamiento turístico p2p



Fuente: Elaboración propia a partir de The Ostelea School of Turism & Hospitality & EAE Business School (2016).

Esta concentración permite que se puedan utilizar datos de la facturación de las empresas más grandes del mercado para poder observar el aumento en el uso de este tipo de alquiler vacacional.

Gráfico 2.3.2: Evolución anual de los ingresos declarados por Airbnb en España



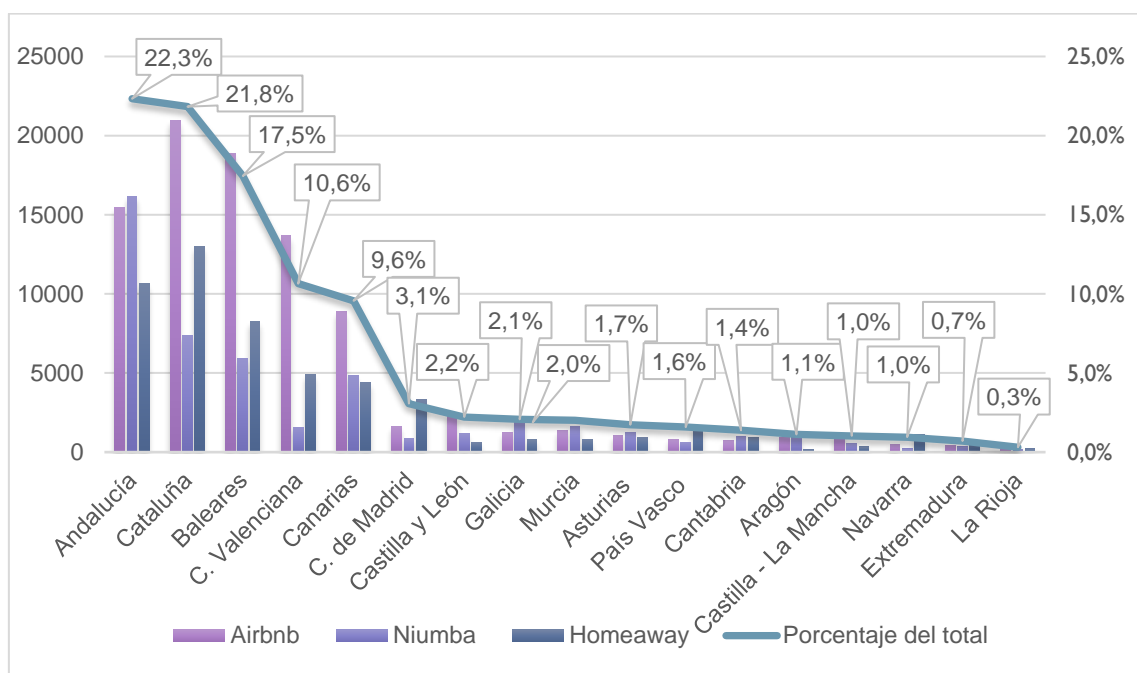
Fuente: Elaboración propia a partir de Statista (2021)

Ya es algo evidente que las pautas del consumo en este sector han cambiado. Tras la popularización de Internet a finales de los 90 y principios de los 2000 éste se ha convertido en el principal canal de reservas y ya en 2011 el 60% de los turistas que viajaron a España reservaron su viaje por Internet y el 46% pagó online (Hosteltur, 2012).

Las plataformas online son la herramienta esencial que ha hecho emerger y crecer este tipo de alternativa vacacional, de tal manera que no se puede entender este fenómeno de forma autónoma a la economía colaborativa y a las nuevas tecnologías como Internet.

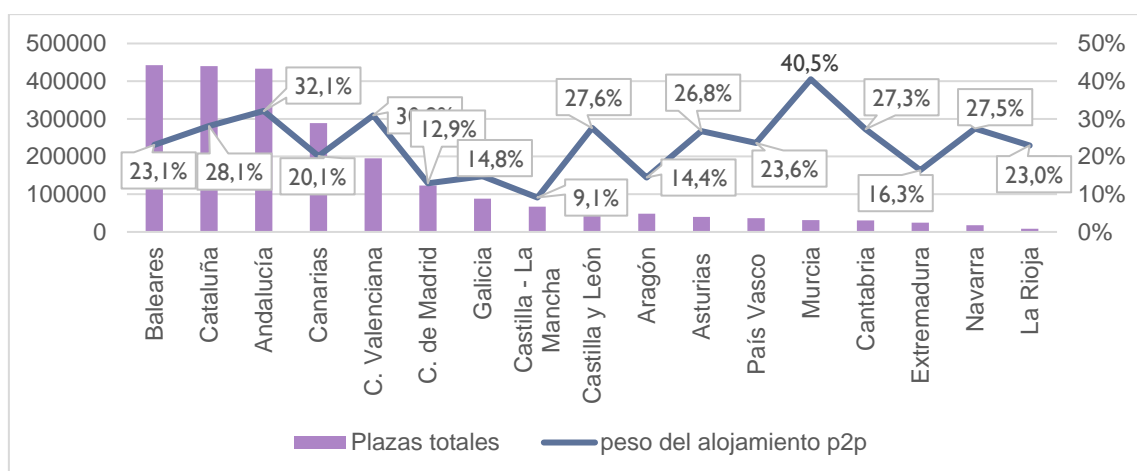
Cabe destacar sobre este nuevo modelo de turismo que, pese a sus innovaciones sigue afectado por algunos elementos propios del turismo más clásico, como es la diferencia interregional en el mismo. Si se analiza la oferta de las tres empresas líderes en el mercado se puede observar cómo, al igual que en la oferta hotelera, Andalucía, Cataluña, Baleares, Valencia y Madrid siguen copando el sector turístico.

Gráfico 2.3.3: Distribución de alojamientos ofertados por las tres principales plataformas p2p, por CC.AA



Fuente: Elaboración propia a partir de The Ostelea School of Turism & Hospitality & EAE Business School (2016)

Gráfico 2.3.4: Peso relativo del alojamiento p2p sobre el total de plazas ofertadas por CC.AA



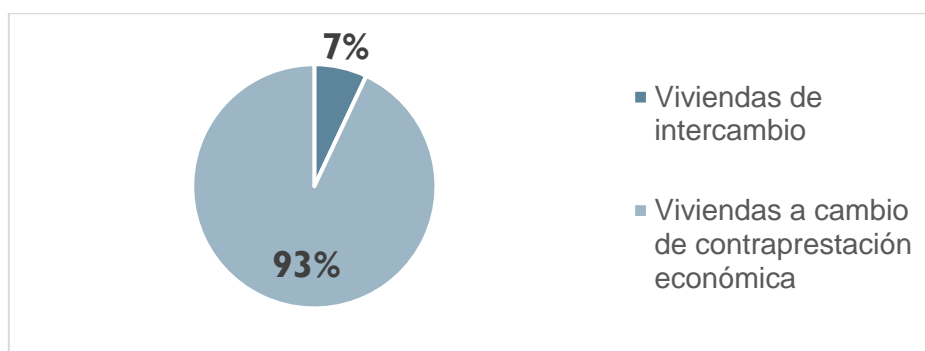
Fuente: Elaboración propia a partir de The Ostelea School of Turism & Hospitality & EAE Business School (2016)

Sin embargo las CC.AA anteriormente mencionadas no son los lugares donde más peso relativo tienen y es que las viviendas de uso turístico han cobrado más peso en la oferta de la CC.AA en aquellas donde había una menor oferta para la demanda del turismo o los precios eran más elevados que aquellos que los consumidores estaban dispuestos a pagar. Por lo tanto, la vivienda de uso turístico ha servido para amortiguar y reducir los monopolios hoteleros y flexibilizar el mercado.

Sobre la economía colaborativa cabe aclarar que hay dos modelos diferenciados. Uno de ellos consiste en un modelo de intercambio donde no hay transacción económica como tal si no un intercambio entre las partes. Es el caso de plataformas como *Home for Home* donde se produce un intercambio de la vivienda sin que medie un pago, siendo una forma novedosa y diferente de disfrutar del destino turístico (Recio Ramírez, 2016, pág 210).

Sin embargo, este modelo de turismo colaborativo es muy minoritario como se puede apreciar en el siguiente gráfico:

Gráfico 2.3.5: Estructura de la oferta de servicios de alojamiento turístico comercializadas en plataformas p2p



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de EXCELTUR (2015)

El modelo principal y en el que se basa la mayoría del fenómeno de la vivienda de uso turístico es el modelo de actividad económica porque el propietario de la vivienda recibe una contraprestación dineraria. Es el empleado por plataformas como Airbnb o Wimdu y el más popular. Hay diferentes patrones a destacar dentro de este modelo (Recio, 2016, págs. 211 y 212):

- Modelo de pago por Anfitrión: es el dueño del alojamiento que se alquila quien lo publicita en las plataformas y quien debe pagar la correspondiente

comisión e IVA de la misma. Niumba cobra un 3% de gastos de gestión por reserva

- Modelo Mixto: en este caso tanto el propietario como el turista que alquila el inmueble abonar unas comisiones. Es el caso de plataformas como Airbnb donde existe la opción de configurar esta comisión de forma que los anfitriones pagan un 3% de comisión de servicio sobre el total de la reserva y los huéspedes un máximo del 14% o de establecer una comisión solo para anfitriones de entre el 14% y el 16%.

2.4. Consecuencias en el ámbito turístico y problemas asociados.

La aparición de las plataformas digitales ha permitido la entrada de los particulares a este mercado turístico donde ofertan sus alojamientos que de otra manera hubieran quedado invisibilizados ante la falta de recursos para la promoción o la falta de estrategia comercial. Al popularizarse esta forma de alojamiento ha aumentado su oferta y su demanda y como todo fenómeno social tiene aparejado unos efectos positivos, pero también negativos

Potenciales beneficios del aumento de las viviendas turísticas (CNMC, 2018):

- (i) Aumento de la competencia en el mercado por el incremento cuantitativo y cualitativo en la oferta. Que se aumenten los alojamientos turísticos, y con ello la competencia con una alternativa que se ofrece a un precio menor, supone la reducción en el precio medio del mercado si el resto de los factores permanecen inalterados.
- (ii) Aumento de la diversidad de las alternativas de alojamiento turístico. El abanico de opciones que se plantean al consumidor es mayor y con una mayor calidad por la presión de la competencia, por lo que se da un mejor acoplamiento a las exigencias de cada usuario.
- (iii) Flexibilidad de la cantidad de alojamientos ofertados. El mercado turístico es estacional por lo tanto en periodos de alta demanda aumentan los precios y con más oferta se palia ese incremento. En cambio, en periodos de baja demanda debido a las características de la vivienda turística esta oferta se elimina haciendo que el precio no disminuya tanto.

(iv) La posibilidad para los particulares de generar ingresos del turismo y una nueva oportunidad de negocio para las empresas de alojamiento turístico tradicional.

Potenciales perjuicios del aumento de la vivienda turística (CNMC, 2018)

- (i) Aumento de ruidos, congestión, molestias al resto de habitantes del inmueble y desperfectos del mismo. Se trata de externalidades que son inevitables o difícilmente amortiguables ya que se producen con el mero hecho de que se alojen turistas en la vivienda. Si bien es cierto que la situación puede empeorar dependiendo del tipo de turismo que se aloje, siendo el “turismo de fiesta” generador de muchos más inconvenientes que el “turismo familiar”.
- (ii) Gentrificación. Implicaría la compra por parte de empresas turísticas de vivienda en barrios céntricos o bien situados pero deprimidos provocando que se desplace la población que habita en el mismo.
- (iii) Aumento del precio de la vivienda (ya sea de alquiler o de compra). Si bien la CNMC (2018, pág 9) entiende que el aumento del precio de la vivienda en España ha sido multifactorial siendo una de las causas el turismo, pero sin poder cuantificar su efecto real.

3. FISCALIDAD DEL ALQUILER DE VIVIENDAS TURÍSTICAS

La Comisión Europea (2016) ha definido la economía colaborativa como los *“modelos de negocio en los que se facilitan actividades mediante plataformas colaborativas que crean un mercado abierto para el uso temporal de mercancías o servicios ofrecidos a menudo por particulares”*.

En este mismo comunicado también identifica tres categorías de agentes que participan en estos modelos de negocio: el prestador de servicios que comparte sus activos, ya sean particulares o prestadores de servicios profesionales; los intermediarios, que son las plataformas online que conectan a usuarios y prestadores para facilitar sus transacciones; y los usuarios de los servicios.

Innegablemente estas nuevas formas de hacer negocios jurídicos tienen una serie de implicaciones fiscales para las diferentes partes que son las que se van a estudiar a continuación.

3.1. Fiscalidad del propietario

3.1.1. Imposición directa.

Sobre los prestadores de servicios que son los propietarios de los inmuebles hay que diferenciar entre prestadores personas físicas y prestadores personas jurídicas, ya que las primeras tributarán por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) y las segundas por el Impuesto de Sociedades (IS). Y en ambos casos se tratara de un prestador no residente tributará en virtud del IRNR. Como lo habitual será que se trate de personas físicas, se va a analizar la tributación de los prestadores en el IRPF e IRNR.

Si la persona física prestadora del servicio de alojamiento es residente en España, como se acaba de aludir, está sujeto al gravamen sobre los rendimientos que obtenga en el IRPF.

(i) Cesión de vivienda completa a título oneroso.

Este tipo de actividad encuentra acomodo en dos apartados diferentes del impuesto que son el rendimiento de actividades económicas y el rendimiento del capital inmobiliario (Agencia Tributaria. La tributación de los alquileres turísticos, s.f.).

Se produce un rendimiento de actividades económicas cuando el alquiler de la vivienda de uso turístico no se limita a la mera puesta a disposición de la misma. Se entiende que esto ocurre cuando se complementa el alquiler con la prestación de servicios propios de la industria hotelera⁶ o cuando se utiliza, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa (art. 27.1 LIRPF).

En caso de que no se dieran los presupuestos anteriores, tratándose de una persona sujeta al IRPF, se tributaría por este alquiler como un rendimiento del capital inmobiliario. Para calcular el rendimiento neto del capital inmobiliario se partiría del ingreso íntegro que satisfacen los usuarios de la vivienda turística al

⁶ Vid DGT V1213-05

que se podrían restar los gastos para poder llevar a cabo el arrendamiento y que son deducibles, como la amortización, las reformas, los gastos de comunidad etc. Y hay que tener en cuenta que a este supuesto no le es aplicable la reducción del 60% del rendimiento neto positivo por alquiler de los inmuebles destinados a vivienda⁷, ya que se entiende que dado el corto tiempo de las estancias no se podría entender que está destinado a vivienda habitual.

Por el tiempo durante el cual no haya sido alquilada la vivienda se genera la imputación de rentas inmobiliaria que se calcula aplicando el 2% o el 1,1%⁸ sobre el valor catastral.

(ii) Cesión de una habitación de casa particular o alojamiento compartido

En este caso la tributación es la misma que se ha mencionado, aunque sería siempre un rendimiento del capital inmobiliario y no un rendimiento de actividades económicas. Esto porque no es lógico que un propietario que alquile una habitación de su domicilio vaya a contratar una persona de tiempo completo para llevar a cabo esta actividad.

(iii) Tributación del modelo colaborativo de intercambio.

Como se ha mencionado con anterioridad existe un tipo de alojamiento turístico donde no hay transacción económica como tal sino un intercambio de la vivienda entre las partes sin que medie un pago.

En este caso, si el valor de los inmuebles de ambos propietarios es la misma entonces no se produce un incremento de patrimonio. Por lo tanto, ambos deberán hacer frente a la imputación de rentas⁹ de sus respectivas viviendas que será del 2% sobre el valor catastral o el 1,1% en caso de que este estuviera actualizado.

Sin embargo, si las viviendas no tuvieran un valor idéntico se está produciendo un incremento de patrimonio por medio de un inmueble y por lo tanto se debe tributar como rendimiento de capital inmobiliario.

⁷ Vid DGT V1114-11

⁸ Se aplica el 1,1% en caso de que el valor catastral haya sido revisado.

⁹ Art 85 LIRPF. Imputación de rentas inmobiliarias.

Se ha estudiado la tributación del propietario de la vivienda residente en España, pero ¿qué ocurre si el bien inmueble es propietario de una persona residente en otro país, como un residente en Alemania dueño de una vivienda en Marbella? En esta situación las rentas correspondientes quedan gravadas por el IRNR. Existen aquí dos posibilidades según de donde se entiendan que derivan los beneficios

- (i) Beneficios obtenidos por actividades económicas: en este caso solo tributaria en España si actuara en España a través de un establecimiento, si tuviera aquí un agente contratado que le llevara la gestión de su negocio
- (ii) Beneficios obtenidos derivados de un bien inmueble: para este caso si se permite en los Convenios de Doble Imposición que tribute en el Estado de la fuente. Si el contribuyente reside en un país Estado miembro de la UE para calcular su base imponible a sus ingresos íntegros va a poder restar los gastos deducibles y el tipo de gravamen es el 19%. Por el contrario, si el contribuyente reside en un tercer país que no es miembro de la UE su base imponible va a ser exclusivamente el importe de los ingresos brutos (los pagos del inquilino) al que se aplica un gravamen del 24% (art. 78 TRLRHL).

Por último, cabe señalar que esta actividad también está gravada por el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) que es un tributo local. Esto se daría si se hubiera calificado para el IRPF como rendimiento de actividad económica¹⁰ y se aplicaría la Tarifa del IAE del grupo 685 “Alojamientos turísticos extrahoteleros”. Se debe señalar que en el caso de que el tiempo por el que se alquile la vivienda sea menor a 8 meses al año la Tarifa es del 70% de la cuota (Agencia Tributaria. La tributación de los alquileres turísticos, s.f.).

¹⁰ Recordando lo mencionado con anterioridad: se trata de un rendimiento de actividad económica cuando el alquiler de la vivienda de uso turístico no se limita a la mera puesta a disposición de la misma. Se entiende que esto ocurre cuando se complementa el alquiler con la prestación de servicios propios de la industria hotelera o cuando se utiliza, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa

También hay que tener en cuenta que están exentas las personas físicas residentes y los sujetos pasivos del Impuesto de Sociedades con un importe neto de la cifra de negocios inferior a un millón de euros¹¹.

3.2.2 Imposición indirecta.

Sobre los impuestos indirectos que pueden ser de aplicación cabe diferenciar entre el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) y el Impuesto sobre Trasmisiones Patrimoniales Onerosas (ITPO). En el caso del IVA este se aplica cuando el transmitente es un empresario o profesional y el ITPO cuando el que trasmite es un particular.

Los arrendadores de bienes inmuebles, en virtud del artículo 5 LIVA, se convierten en empresarios y profesionales y que los arrendamientos de estos se califican como prestación de servicios. Esta calificación es importante para determinar el lugar de realización del hecho imponible e influye en el lugar en el que pagar el impuesto.

El arrendamiento de un inmueble destinado exclusivamente a vivienda está exento en virtud del artículo 20.1.23 LIVA. Sin embargo, no se considera destinado a tal fin cuando se alquila la vivienda y el arrendador se obligue a prestar servicios complementarios propios de la industria hotelera.

En este caso se trata de una actividad sujeta y no exenta al IVA y que deberá tributar al tipo reducido del 10%¹² en virtud del art. 91.uno.2.2º LIVA.

Sin embargo, en el caso de que no se presten los servicios propios de la industria hotelera se trataría de una actividad sujeta, pero exenta del IVA. En consecuencia sería de aplicación el ITPO cuya cuota tributaria se obtendrá aplicando sobre la base liquidable la tarifa que fije cada CC.AA, y en su defecto la escala establecida en el artículo 12.1 del Real Decreto Legislativo 1/1993.

3.2. Fiscalidad de las plataformas de intermediación

Los intermediarios adoptan la forma de plataformas digitales que actúan a través de internet y que ponen en contacto a los oferentes de servicios con los demandantes de los mismos.

¹¹ Artículo 82.1 c) TRLRHL

¹² Vid consulta DGT V0714-15

3.2.1. Imposición directa

Las plataformas de alquiler vacacional obtienen rentas que la administración tributaria va a someter a gravamen. Se trata de sociedades cuya actividad se realiza a través de internet ya que se trata de plataformas digitales y como tales están sometidas al Impuesto de Sociedades.

El impuesto de sociedades grava la renta de las sociedades residentes en el territorio español, en este caso sociedades mercantiles, y cuyo tipo de gravamen general es del 25%.

Sin embargo, las plataformas digitales operan a través de internet y, en la mayoría de los casos, su residencia fiscal no estará en España si no en otros países, como, por ejemplo, Irlanda en el caso de Airbnb. Esto se debe a que, al tratarse de actividades que se pueden llevar a cabo desde cualquier lugar del mundo, las empresas con este tipo de negocio se asientan en países con un clima fiscal más favorable, y en el caso mencionado el impuesto de Sociedades de Irlanda es del 12,5%.

Para establecer la tributación de la plataforma digital es esencial comprobar si el país en el que la misma tiene la residencia fiscal tiene un convenio de doble imposición con España. En virtud de este aspecto hay dos casos diferenciados:

- Si hay un convenio de doble imposición los beneficios empresariales de la entidad únicamente van a tributar en el país de residencia si no actúa en España a través de un establecimiento permanente (OCDE, 2010, Art. 7). Al ser plataformas digitales normalmente no van a tener un lugar físico de negocio y por lo tanto únicamente van a tributar en el país de residencia porque no tienen establecimiento permanente.
- Si el país donde reside la matriz no tiene un convenio de doble imposición se aplicaría el Impuesto sobre la renta de no residentes (IRNR) y se gravaría a plataforma con un 24% sobre su rendimiento empresarial o un 19% en caso de que resida en un estado miembro de la UE o el Espacio Económico Europeo (art. 25 LIRNR).

3.2.2. Imposición indirecta

Las plataformas digitales son empresarios y profesionales y por tanto en su actividad están sujetas al IVA. La actividad por la que reciben la contraprestación correspondiente es una prestación de servicios que la Dirección General de Tributos (DGT) ha clasificado en tres tipos:

- (i) Se consideran servicios de intermediación cuando la plataforma actúa en nombre del propietario¹³. En estos casos la plataforma cobra una comisión por su mediación, bien al propietario de la vivienda o bien al usuario, pero el arrendador establece las condiciones de servicio, tiene relación directa con los arrendatarios y recibe el cobro de la contraprestación. La plataforma tendrá que facturar por el importe de la comisión al 21%, porque con carácter general no está exenta, siempre que se entienda localizada su actividad en el Territorio de Aplicación del Impuesto (TAI) que es España.

Sobre la ubicación de este servicio de intermediación siguiendo las reglas de la LIVA se puede llegar a la siguiente conclusión.

Tabla 3.1. Localización de la operación en servicios de intermediación cuando la plataforma digital actúa en nombre del propietario

TIPO DE OPERACIÓN	UBICACIÓN DEL PRESTADOR	UBICACIÓN DEL DESTINATARIO	LOCALIZACIÓN DE LA OPERACIÓN
Operaciones B2B ¹⁴	TAI	TAI	Operación sujeta en el TAI. El prestador debe declarar el IVA.
	UE, Canarias, Ceuta y Melilla, Tercer país		Inversión Sujeto Pasivo. El cliente tiene que declarar el IVA
Operaciones B2C ¹⁵	TAI, UE, Canarias, Ceuta y Melilla, Tercer país Canarias, Ceuta y Melilla		Operación sujeta en el TAI. El prestador debe declarar el IVA.

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de (UDIMA & Cámara Barroso, 2020)

- (ii) Si la plataforma digital no intermedia en la contratación de los alojamientos turísticos se trata de un servicio prestado por vía

¹³ DGT V2545-17

¹⁴ "Business to Business" el término hace referencia a las transacciones comerciales entre empresas o profesionales

¹⁵ "Business to Consumer", el término hace referencia a transacciones entre la empresa y el cliente final que es un consumidor.

electrónica (Art 69.3.4º LIVA). En este caso el intermediario permite que contacten los oferentes de vivienda turística y los potenciales clientes¹⁶. Como ocurría en el caso anterior también cobra la plataforma una serie de comisiones por las que tiene que devengar IVA siempre que el servicio se entienda localizado en el TAI.

Tabla 3.2. Localización de las operaciones B2B en servicios prestados por vía electrónica

TIPO DE OPERACIÓN	UBICACIÓN DEL PRESTADOR	UBICACIÓN DEL DESTINATARIO	LOCALIZACIÓN DE LA OPERACIÓN
Operaciones B2B	TAI	TAI	Operación sujeta en el TAI. El prestador debe declarar el IVA.
	UE, Canarias, Ceuta y Melilla, Tercer país		Inversión Sujeto Pasivo. El cliente tiene que declarar el IVA

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de (UDIMA & Cámara Barroso, 2020)

Tabla 3.3. Localización de las operaciones B2C en servicios prestados por vía electrónica

TIPO DE OPERACIÓN	UBICACIÓN DEL PRESTADOR			LOCALIZACIÓN DE LA OPERACIÓN	
B2C	TAI			Operación sujeta en el TAI. El prestador debe declarar el IVA.	
	UE	Prestador sin establecimientos en más de un EM ¹⁷	Importe de los servicios prestado a particulares de otros EM no supera los 10.000 el año anterior	El prestador no ha optado por la tributación en el TAI	No sujeta en TAI, sino en el EM donde se localiza el prestador
			Importe del servicio prestado a particulares en otros EM es mayor de 10.000€ el año anterior	El prestador opta por la tributación en el TAI	Operación sujeta en el TAI. El prestador debe declarar el IVA.
	Prestador con establecimientos permanentes en más de un EM				
Canarias, Ceuta Melilla o Tercer país			Operación sujeta en el TAI. El prestador debe declarar el IVA.		

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de (UDIMA & Cámara Barroso, 2020)

¹⁶ DGT V00084-14

¹⁷ EM, Estado Miembro de la Unión Europea

- (iii) Si la plataforma digital tiene una función activa en la mediación estableciendo las condiciones del servicio, tiene conocimiento y relación directa con los usuarios y recibe el cobro de la contraprestación¹⁸ es un servicio relacionado con bienes inmuebles (art. 70.uno.1º LIVA). Es decir, que a efectos prácticos es la plataforma digital la que se encarga de llevar a cabo el arrendamiento.

La plataforma digital se entendería que tiene el inmueble arrendado y, por tanto, que tiene un establecimiento permanente. En consecuencia, la operación debe tributar en el TAI al radicar en España la vivienda y debe declarar el IVA devengado siempre que este arrendamiento no esté exento.

3.3 Obligación de información.

Este tipo de actividad genera dificultades para identificar a los contribuyentes y sus ingresos y además el sector digital facilita la realización de actividades de planificación fiscal agresiva. Esto sucede porque el intercambio de información entre los diferentes países en este contexto no está suficientemente desarrollado como en otros sectores.

Por ello desde 2018 se ha fijado un nuevo deber de provisión de información sobre el alquiler de vivienda de uso turístico a través del modelo 179, que deben aportar las personas o entidades que medien en estas transacciones y en particular las plataformas digitales colaborativas.

Esto implica que a partir de la declaración de la renta que se hizo en 2019 sobre el ejercicio de 2018 esta obligación tuvo pleno efecto y los intermediarios empezaron a informar a la AEAT¹⁹ de cada uno de los alquileres turísticos que ocurrían en territorio español incluyendo los siguientes apartados²⁰:

- Titular de la vivienda
- Titular del derecho en virtud del cual se cede la vivienda (si es distinta del titular de la vivienda)

¹⁸ DGT V0949-17

¹⁹ Agencia Estatal de Administración Tributaria

²⁰ Agencia Tributaria. *La tributación de los alquileres turísticos*. Op. cit

- 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

Para concluir con estos tres primeros apartados sobre la fiscalidad que devenga la actividad de alquiler de vivienda para uso turístico, el cuadro que

ALQUILER TURÍSTICO

SI SE PRESTAN SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS INDUSTRIA HOTELERA (limpieza, lavandería, restauración, etc.)	IAE	GRUPO 685: ALOJAMIENTOS TURÍSTICOS EXTRAHOTELEROS
	IRPF	RENDIMIENTOS ACTIVIDAD ECONÓMICA
	IVA	SUJETO Y NO EXENTO 10%
	ITP	NO SUJETO
	IRNR	RENDIMIENTO ACTIVIDAD ECONÓMICA OBTENIDO MEDIANTE EP
	D. INFORMATIVAS	MODELO 179: A PRESENTAR POR LOS INTERMEDIARIOS (EN PARTICULAR, POR PLATAFORMAS COLABORATIVAS)
SI NO SE PRESTAN SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS INDUSTRIA HOTELERA (sólo alquiler)	IAE	EPÍGRAFE 861.1: ALQUILER DE VIVIENDAS
	IRPF	RENDIMIENTOS CAPITAL INMOBILIARIO (sin reducción)
	IVA	EXENTO
	ITP	Tarifa fijada por la CC.AA. En su defecto escala prevista en el art. 12.1 RDL 1/1993
	IRNR	RENDIMIENTO DE CAPITAL INMOBILIARIO
	D. INFORMATIVAS	MODELO 179: A PRESENTAR POR LOS INTERMEDIARIOS (EN PARTICULAR, POR PLATAFORMAS COLABORATIVAS)

Fuente: Agencia Tributaria (s.f)

3.4 Impuestos autonómicos sobre estancias en establecimientos turísticos

Como ya se pudo observar a raíz del estudio sobre el concepto de vivienda de uso turístico de la LAU, hay regulación autonómica a este respecto. Desde la Ley 4/2013 las CC.AA han adquirido competencias en materia de regulación de viviendas de uso turístico (Art 5.e) LAU). Se trata de una competencia que solo ha sido utilizada para establecer impuestos por dos de las CC.AA pero son

muchos los países vecinos, como Italia, que ya tienen en su ordenamiento jurídico impuestos regionales y no sería extraño que otras CC.AA acabaran regulando este impuesto.

Cataluña estableció la ley 5/2017 sobre Impuesto sobre estancias en establecimiento turísticos que lo que pretende es: internalizar las posibles externalidades que el turismo puede causar en las zonas de alta concentración turística y gravar la capacidad económica de las personas físicas que se manifiesta en la estancia en establecimientos turísticos (UDIMA & Cámara Barroso, 2020).

El hecho imponible sería la estancia por días o fracciones con pernoctación o sin ella que realizan los contribuyentes en los establecimientos turísticos en Cataluña. Y el contribuyente es la persona física que efectúa una estancia en un establecimiento turístico o la persona jurídica a cuyo nombre se emite la factura de estancia de las personas físicas. Se nombra como sustituto del contribuyente el titular de la explotación.

Son responsables solidarios las personas físicas o jurídicas que contratan directamente en nombre del contribuyente y hacen de intermediarias entre este y los establecimientos turísticos. Además, las plataformas digitales se pueden convertir en asistentes en la recaudación adelantando el pago.

La base imponible se calcula en base al número de días que se haya permanecido en el establecimiento turístico con un límite máximo de 7 días. Y el devengo se produce con el inicio de la estancia, pero la liquidación por parte del titular del establecimiento sería trimestral

Este impuesto sobre estancias turísticos también existe en las Islas Baleares recogido en la ley 2/2016. Recientemente el TSJ de las Islas Baleares se ha pronunciado sobre la posible incompatibilidad de este impuesto autonómico con la ley de prestación de servicios de la UE. En principio ha entendido que no es contrario a las libertades fundamentales de la UE.

4. CONCLUSIONES

I.

Como se ha visto en este trabajo se pueden confundir la vivienda de uso turístico y los apartamentos turísticos cuando realmente se tratan de opciones de alojamiento diferentes. Por ello conviene en primer lugar hacer una acotación del concepto para marcar las bases de lo que se desarrollará después. La vivienda de uso turístico es un tipo de alojamiento turístico privado mientras que los apartamentos turísticos son alojamiento turístico colectivo debido a la administración comercial común para el conjunto de las plazas

II.

El estudio de la evolución de las viviendas de uso turístico tiene una problemática principal que es la falta de datos oficiales, de hecho, el primer estudio al respecto de este tipo de alojamiento por el INE es en 2020. Sin embargo, se puede acudir a los datos que han vertido los diferentes estudios de entidades privadas del sector. Como se ha podido observar es un tipo de alojamiento de gran importancia ya que 2,7 millones de plazas en 2014 y que empresas tan importantes en el sector como Airbnb con el 27% de la cuota de mercado declararon haber ingresado en España 7,4 millones de euros.

III.

El auge de la utilización de las viviendas de uso turístico como alojamiento vacacional se debe a la popularización de la economía colaborativa y las nuevas tecnologías que han cambiado los canales de distribución para la reserva de alojamiento. Sin embargo, pese al cambio del modelo de consumo se han mantenido la desigual distribución del turismo en el territorio español. De forma que se mantienen las Islas Baleares, Cataluña, Andalucía y Madrid como los lugares donde más viviendas de uso turístico hay.

No obstante no son los lugares donde más peso relativo tienen y es que las viviendas de uso turístico han cobrado más peso en la oferta de la CC.AA en aquellas donde había una menor oferta para la demanda del turismo o los precios eran más elevados para los que los consumidores estaban dispuestos a pagar.

IV.

Las viviendas de uso turístico, como todo fenómeno social, tiene aparejado unos efectos positivos, pero también negativos. Sin embargo, cabe reflexionar que de las utilidades que aporta se han beneficiado los usuarios por la mayor competitividad y los prestadores por el aumento de rentas y no obstante los perjuicios los han sufrido el conjunto de la sociedad.

La gentrificación, las molestias en las zonas céntricas de las ciudades, los desperfectos, el aumento de los precios del alquiler (aunque la CNMV no entiende que sea provocada por las viviendas turísticas) son daños que han sufrido el conjunto de los ciudadanos. Ello sin que se beneficiara económicamente ni la Comunidad Autónoma ni el Ayuntamiento de la ciudad por el fraude fiscal. Parece que con el deber de información de las plataformas digitales se va a evitar esto y también se van a arrojar datos reales que puedan ilustrar la magnitud del fenómeno para que se puedan tomar medidas que reduzcan reducir ese impacto social como la exigencia de licencias para ejercer la actividad.

V.

Las plataformas digitales son sociedades mercantiles intermediarias en el alquiler de vivienda de uso turístico. Su actividad estaría gravada por el impuesto de sociedades al 25% si residieran en España, pero la mayoría tiene su residencia fiscal en países con un impuesto menor, como Irlanda que se reduce al 12,5%.

El mundo vive en una economía globalizada con negocios que han superado el modelo tradicional y prestan servicios online como las plataformas digitales mencionadas. Las medidas que está tomando España van en la línea de aumentar el Impuesto de Sociedades y establecer diferentes impuestos a los negocios digitales. Dado que su negocio ya no es físico estas empresas se van del país tributando en otro que le resulte más beneficioso por lo que el finalmente no tributan nada en el país. Se debería reflexionar sobre la conveniencia de atraer a las tecnológicas con un clima fiscal más favorable y sobre que los impuestos al negocio digital acaban recayendo sobre el consumidor aumentando el precio que paga y no sobre la empresa digital.

VI.

Los propietarios de los inmuebles residentes en España pueden ser personas jurídicas en cuyo caso les corresponde el pago del Impuesto de Sociedades, y personas físicas sujetas al IRPF. Si estuviera sujeto al IRPF tributará durante el tiempo que esté ocupada la vivienda como rendimiento de actividad económica si se complementa el alquiler con la prestación de servicios propios de la industria hotelera o cuando se utiliza, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa y en caso contrario como rendimiento del capital inmobiliario.

VII.

Sobre esta actividad se han ido sucediendo innumerables abusos en materia de evasión fiscal y es que este tipo de actividad genera dificultades para identificar a los contribuyentes y sus ingresos y además el sector digital facilita la realización de actividades de planificación fiscal agresiva. Esto sucede porque el intercambio de información entre los diferentes países en este contexto no está suficientemente desarrollado como en otros sectores.

Por ello desde 2018 las plataformas digitales tienen la obligación de informar sobre el alquiler de vivienda de uso turístico a través del modelo 179.

Cabe reflexionar sobre que el auge de este fenómeno ha tenido como uno de los factores esta posibilidad de evasión fiscal. Es evidente que el alquiler de un inmueble es mucho más beneficioso, fiscalmente hablando, para el propietario, porque, si bien en ambas viviendas se pueden deducir los mismos gastos, a las viviendas de uso turístico no le es aplicable la reducción del 60% del rendimiento neto positivo por el alquiler de inmuebles para vivienda. Por lo tanto, en lugares donde hay afluencia de turistas durante todo el año los dueños de los inmuebles podrían haber preferido este tipo de alquiler por el que podían evitar tributar que por el alquiler para vivienda.

VIII.

Por lo que respecta a las CC.AA, con la Ley 4/2013 las CC.AA obtuvieron competencias en materia de regulación de viviendas de uso turístico pero solamente Cataluña e Islas Baleares han establecido impuestos sobre esta

actividad. Es previsible que otras CC.AA acaben recogiendo este impuesto ya que son muchos los países vecinos, como Italia, que ya tienen en su ordenamiento jurídico impuestos de este tipo y que suponen un aumento de la ingresos para estas CC.AA.

Aunque probablemente se verá pospuesto dado que la crisis de la Covid ha afectado al sector turístico especialmente y por ello gravar la actividad en estas fases iniciales en las que se intenta retomar el negocio podría ser contraproducente para que el sector remonte.

5. BIBLIOGRAFIA

- Agencia Tributaria. (s.f.). *¿Tributación por IVA o por ITP y AJD?* Obtenido de https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/_Segmentos/_Empresas_y_profesionales/Empresas/IVA/_Tributacion_por_IVA_o_por_Transmisiones_Patrimoniales/_Tributacion_por_IVA_o_por_ITP_y_AJD_.sh tml
- Agencia Tributaria. *La tributación de los alquileres turísticos*. (s.f.). Obtenido de https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/_componentes/_Le_interesa_conocer/Historico/La_tributacion_de_los_alquileres_turisticos .shtml
- BOE. (15 de 1 de 1999). Obtenido de Diario Oficial de las Comunidades Europeas. Decisión de la Comisión del 9/12/1998: <https://www.boe.es/doue/1999/009/L00023-00047.pdf>
- BOE. *Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos*. (Noviembre de 1994). Obtenido de <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1994-26003>
- Camacho, M. (Agosto de 2020). *Lodgify. Las mejores webs para anunciar tu alquiler vacacional*.
- Comisión Europea. (2 de Junio de 2016). *Eur-lex. COM(2016) 356 final*. Obtenido de Comunicado de la Comisión Europea: Una Agenda Europea para la economía colaborativa: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX%3A52016DC0356>
- Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia. (19 de Julio de 2018). *E/CNMC/003/18 ESTUDIO SOBRE LA REGULACIÓN DE LAS VIVIENDAS DE USO TURÍSTICO EN ESPAÑA*. Obtenido de https://www.cnmc.es/sites/default/files/2133063_3.pdf
- Decreto 80/2015 que aprueba el Reglamento de las viviendas de uso turístico en Aragón*. (14 de mayo de 2015). Obtenido de Boletín Oficial de Aragón N90: <http://www.boa.aragon.es/cgi-bin/EBOA/BRSCGI?CMD=VEROBJ&MLKOB=854173085151>
- Decreto 113/2015 por el que se aprueba el Reglamento de las viviendas vacacionales de la Comunidad Autónoma de Canarias*. (28 de mayo de 2015). Obtenido de Boletín oficial de Canarias N°101: <http://www.gobiernodecanarias.org/boc/2015/101/001.html>
- Decreto 28/2016 de las viviendas con fines turísticos y de modificación del Decreto 194/2010, de 20 de abril, de establecimientos de apartamentos turísticos*. (11 de febrero de 2016). Obtenido de Boletín Oficial de la Junta de Andalucía N°28: <https://www.juntadeandalucia.es/boja/2016/28/6>

- Decreto 29/2019 que modifica el Decreto 79/2014 que regula los Apartamentos Turísticos y las Viviendas de Uso Turístico de la Comunidad de Madrid.* (12 de Abril de 2019). Obtenido de Boletín Oficial de la Comunidad de Madrid N°87: https://www.bocm.es/boletin/CM_Orden_BOCM/2019/04/12/BOCM-20190412-1.PDF
- DURÁN, M. L., & GARCIA-HERRERA, C. (2017). Fiscalidad de la economía colaborativa: especial mención a los sectores de alojamiento y transporte. *Documentos de Trabajo del Instituto de Estudios Fiscales.*
- EXCELTUR. (junio de 2015). *Alojamiento turístico en viviendas de alquiler: impactos y retos asociados.* Obtenido de <https://www.exceltur.org/wp-content/uploads/2015/06/Alojamiento-tur%C3%ADstico-en-viviendas-de-alquiler-Impactos-y-retos-asociados.-Informe-completo.-Exceltur.pdf>
- Guillén Navarro, N. (2015). LA VIVIENDA DE USO TURÍSTICO Y SU INCIDENCIA EN EL PANORAMA NORMATIVO ESPAÑOL. *Revista Aragonesa de Administración Pública*, Núm. 45-46, pp. 101-144.
- Hosteltur. (2012). *El 60% de las reservas hacia España en 2011 fueron online.*
- INE (2020a). *Nota de Prensa: Cuenta satélite del turismo en España. Año 2019.* Obtenido de https://www.ine.es/dyngs/INEbase/es/operacion.htm?c=Estadistica_C&cid=1254736169169&menu=ultiDatos&idp=1254735576863#:~:text=El%20peso%20del%20turismo%20alcanz%C3%B3,%2C9%25%20del%20empleo%20total.
- INE (2020b). *Nota de prensa: Medición del número de viviendas turísticas en España y su capacidad.*
- INE (2021). *Nota de Prensa.* Obtenido de Medición del número de viviendas turísticas en España y su capacidad. Febrero de 2021: https://www.ine.es/prensa/experimental_viv_turistica_0221.pdf
- INEbase. (2021). *Encuesta de ocupación hotelera 2021.* Obtenido de Viajeros, pernoctaciones por tipo de alojamiento por comunidades y ciudades autónomas: <https://www.ine.es/jaxiT3/Tabla.htm?t=2941>
- INEbase (s.f): *Establecimientos estimados, plazas estimadas y personal empleado por tipo de alojamiento y por comunidades y ciudades autónomas.* Obtenido de <https://www.ine.es/jaxiT3/Tabla.htm?t=3151>
- Ley 15/2018, de 7 de junio, de turismo, ocio y hospitalidad de la Comunitat Valenciana.* (29 de junio de 2018). Obtenido de BOE N°157: <https://www.boe.es/buscar/pdf/2018/BOE-A-2018-8950-consolidado.pdf>
- OCDE. (2010). *Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio .*

- Recio Ramírez, M. A. (2016). Aproximación a la Tributación del llamado Turismo 2.0 en España, en especial las Viviendas de Uso Turístico. *International Journal of Scientific Management and Tourism*, Vol.2, Núm 4, pp. 207 - 225.
- Rodríguez Antón, J., Alonso Almeida, M., Rubio Andrada, L., & Celemín Pedroche, M. (2016). La economía colaborativa. Una aproximación al turismo colaborativo en España. *CIRIEC-España, Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, 88, 259-283.
- Statista. (2021). *Evolución anual de los ingresos declarados por Airbnb en España entre 2012 y 2019 (en millones de euros)*. Obtenido de <https://es.statista.com/estadisticas/802182/ingresos-anuales-de-airbnb-en-espana/>
- The Ostelea School of Turism & Hospitality, & EAE Business School. (2016). *El Turismo Colaborativo: Contexto Internacional y Nacional*.
- UDIMA, & Cámara Barroso, M. (2020). Conferencias Online: Fiscalidad de las plataformas digitales de economía colaborativa. <https://www.youtube.com/watch?v=byqnA0xoSds&t=215s>.