

Consulta vinculante V1551-24

Dirección General de Tributos · SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

Fecha de salida: 25/06/2024

Normativa: LIRPF. Ley 35/2006. Artículos 21, 22 y 27.

LIVA. Ley 37/1992. Artículos 4, 5, 8, 20, 84, 91, 92, 94, 95, 102, 103, 104, 106, 108 y 167.

Real Decreto Legislativo 2/2004. Artículos 78 a 91.

RIVA. RD 1624/1992. Artículo 71.

Descripción de hechos

La consultante es una asociación de empresarios de hostelería cuyos asociados prestan servicios de alojamiento bajo dos modalidades distintas. Por un lado, la primera de las modalidades consiste en el arrendamiento de inmuebles mediante la prestación de algún servicio complementario de la industria hotelera, como limpieza o cambio de ropa, durante la estancia del cliente. Por otro lado, la segunda de las modalidades consiste en el arrendamiento de inmuebles sin la prestación de servicios complementarios de la industria hotelera. En ambos casos, los titulares de los inmuebles no tienen ninguna persona contratada a jornada completa que se encargue de la gestión de tales arrendamientos.

Cuestión planteada

- Epígrafe del Impuesto sobre Actividades Económicas en el que los asociados tienen que darse de alta. - Sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido y, en su caso, tipo impositivo a aplicar. - Si los asociados están obligados a darse de alta en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores, en caso de que realicen arrendamientos sin prestar servicios complementarios de la industria hotelera. - Calificación de los rendimientos obtenidos a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. En particular, si tales rendimientos se deben calificar como rendimientos del capital inmobiliario o como rendimientos de actividades económicas.

Contestación completa

A) Impuesto sobre Actividades Económicas El Impuesto sobre Actividades Económicas se regula, en los artículos 78 a 91 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y en el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las Tarifas y la Instrucción del citado impuesto. La regla 2ª de la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas señala que: "El mero ejercicio de cualquier actividad económica especificada en las Tarifas, así como el mero ejercicio de cualquier otra actividad de carácter empresarial, profesional o artístico no especificada en aquéllas, dará lugar a la obligación de presentar la correspondiente declaración de alta y de contribuir por este impuesto, salvo que en la presente Instrucción se disponga otra cosa.". A efectos del Impuesto sobre Actividades Económicas, se han establecido ciertos criterios para distinguir entre una actividad propia de un servicio de hospedaje y una mera actividad de arrendamiento de una vivienda. En concreto, el criterio establecido en contestaciones a consultas tributarias de la Dirección General de Tributos es el siguiente: - En el grupo 685 de la sección primera de las Tarifas se clasifican aquellas actividades que tengan la naturaleza de servicios de hospedaje, pero que se presten en establecimientos distintos a los hoteles y moteles, hostales y pensiones, fondas y casas de huéspedes, hoteles-apartamentos, empresas organizadas o agencias de explotación de apartamentos privados, y campamentos turísticos tipo camping. En particular, tienen su encuadre en dicho grupo 685 los servicios de hospedaje prestados en pisos, apartamentos, fincas rústicas, casas rurales y hospederías en el medio rural, así como albergues juveniles y similares que no tengan, objetivamente, la condición de ninguno de los establecimientos enumerados en el párrafo anterior. Los servicios de hospedaje se caracterizan por extender la atención a los clientes más allá de la mera puesta a su 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 generalmente comprende la prestación de, al menos, algún servicio, entre los que se encuentra la limpieza de inmuebles, cambio de ropa, custodia de maletas, puesta a disposición del cliente de vajilla, enseres y aparatos de cocina, e incluso, en ocasiones, prestación de servicios de alimentación. - Por el contrario, el simple alquiler de inmuebles (casas, pisos o apartamentos), sin que el titular de la actividad de alquiler preste, al menos, algún servicio al inquilino de entre los citados en el punto anterior, considerados propios de la actividad de hospedaje, constituye una actividad propia del epígrafe 861.1 de la sección primera de las Tarifas, "Alquiler de viviendas".

El alquiler de pisos turísticos es una modalidad de alojamiento de reciente implantación que consiste, básicamente, en ofrecer un servicio de alojamiento temporal por estancias cortas, generalmente a turistas, durante un período inferior al año, y que, normalmente, conlleva la prestación de algún servicio como cambio de ajuar doméstico, limpieza del inmueble a la entrada y salida, etc. Este tipo de arrendamiento de viviendas destinadas a fines turísticos o vacacionales se clasifica en el grupo 685 "Alojamientos turísticos extrahoteleros" de la sección primera de las Tarifas, con independencia de que se presten o no servicios adicionales de hospedaje. Por lo tanto, trasladando lo anterior al caso concreto planteado, ambas modalidades de arrendamiento de inmueble, siempre que este se destine a fines turísticos o vacacionales, se clasifican en el grupo 685 "Alojamientos turísticos extrahoteleros" de la sección primera de las Tarifas, con independencia de que se presten o no servicios de hospedaje. Es decir, es irrelevante que la atención a los clientes se vaya a extender o no más allá de la mera puesta a disposición del inmueble, como la prestación de servicios de limpieza con carácter ocasional o el cambio de ajuar doméstico, ya que, al estar clara la finalidad turística del arrendamiento, esta prima sobre otro tipo de consideraciones.

B) Impuesto sobre el Valor Añadido Primero.- 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), establece que "estarán sujetas al impuesto 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, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.". El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que "se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional: a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional. b) 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 otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.º de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido: "a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo. No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente. b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario. c) Quienes realicen una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporeal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo. En particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes. (...)". En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que "son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas. (...)". En consecuencia, los asociados de la consultante tienen la condición de empresarios o profesionales y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales realicen en el territorio de aplicación del Impuesto.

Segundo.- Por su parte, según el artículo 8 de la Ley 37/1992: "Uno. Se considerará entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, incluso si se efectúa mediante cesión de títulos representativos de dichos bienes. A estos efectos, tendrán la condición de

bienes corporales el gas, el calor, el frío, la energía eléctrica y demás modalidades de energía.”. Por el contrario, según el artículo 11 de la Ley 37/1992: “Uno. A los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, se entenderá por prestación de servicios toda operación sujeta al citado tributo que, de acuerdo con esta Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes. Dos. En particular, se considerarán prestaciones de servicios: (...) 2.º Los arrendamientos de bienes, industria o negocio, empresas o establecimientos mercantiles, con o sin opción de compra. (...) 9.º Los servicios de hostelería, restaurante o acampamento y las ventas de bebidas o alimentos para su consumo inmediato en el mismo lugar. (...)”. Por tanto, de acuerdo con el artículo 11 de la Ley 37/1992, las dos modalidades descritas en la consulta tendrán la consideración de prestación de servicios a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido. Tercero.- Sin embargo, debe valorarse si tales servicios pueden estar exentos conforme al artículo 20, apartado uno, número 23º de la Ley 37/1992, que declara exentos del impuesto: “23º. 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. (...)”. Como se ha configurado por esta Dirección General, entre otras, en la contestación vinculante de 17 de abril de 2017, número V0949-17, la Ley 37/1992 pone como ejemplos de servicios complementarios propios de la industria hotelera 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. 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. En consecuencia, si se prestan servicios complementarios propios de la industria hotelera, en las condiciones señaladas, a la prestación de servicios de arrendamiento de viviendas amuebladas no le será de aplicación la exención contenida en el artículo 20.Uno.23.º de la Ley 37/1992, por lo que los mismos estarán sujetos y no exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido. Cuarto.- Cuando dichos servicios de alojamiento no estén exentos del Impuesto, en relación al tipo impositivo aplicable, según el artículo 91.Uno.2.2.º de la Ley 37/1992: “Uno. Se aplicará el tipo del 10 por ciento a las operaciones siguientes: (...) 2. Las prestaciones de servicios siguientes: (...) 2.º 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. (...)”. En consecuencia, a dicha prestación de servicios, cuando no esté exenta por ser un servicio hotelero o por incluir servicios complementarios propios de la industria hotelera, le será aplicable el tipo impositivo del 10 por ciento. Quinto.- Respecto del sujeto pasivo, según el artículo 84.Uno.1.º de la Ley 37/1992: “Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto: 1.º Las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto, salvo lo dispuesto en los números siguientes.”. En consecuencia, los asociados de la consultante que realizan tales prestaciones de servicios tendrán la condición de sujeto pasivo del Impuesto. Sexto.- Por lo que se refiere a la deducibilidad de las cuotas soportadas por los asociados de la consultante en la realización de la actividad empresarial o profesional, ésta deberá ajustarse a las condiciones

y requisitos previstos en el Capítulo I del Título VIII de la Ley 37/1992, artículos 92 y siguientes. En concreto, el artículo 92 establece: "Uno. Los sujetos pasivos podrán deducir de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas por las operaciones gravadas que realicen en el interior del país las que, devengadas en el mismo territorio, hayan soportado por repercusión directa o correspondan a las siguientes operaciones: 1.º Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por otro sujeto pasivo del Impuesto. 2.º Las importaciones de bienes. 3.º Las entregas de bienes y prestaciones de servicios comprendidas en los artículos 9.1.º c) y d); 84.uno.2.º y 4.º, y 140 quince, todos ellos de la presente Ley. 4.º Las adquisiciones intracomunitarias de bienes definidas en los artículos 13, número 1.º, y 16 de esta Ley. Dos. El derecho a la deducción establecido en el apartado anterior sólo procederá en la medida en que los bienes y servicios adquiridos se utilicen en la realización de las operaciones comprendidas en el artículo 94, apartado uno de esta Ley.". El artículo 94, por su parte, señala en su apartado uno: "Uno. Los sujetos pasivos a que se refiere el apartado uno del artículo anterior podrán deducir las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido comprendidas en el artículo 92 en la medida en que los bienes o servicios, cuya adquisición o importación determinen el derecho a la deducción, se utilicen por el sujeto pasivo en la realización de las siguientes operaciones: 1º. Las efectuadas en el ámbito espacial de aplicación del Impuesto que se indican a continuación: a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido. (...).". Por último, debe tenerse en cuenta que el apartado uno del artículo 95 dispone que "los empresarios o profesionales no podrán deducir las cuotas soportadas o satisfechas por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios que no se afecten, directa y exclusivamente, a su actividad empresarial o profesional.". Sin embargo, el apartado tres del mismo artículo añade: "Tres. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, las cuotas soportadas por la adquisición, importación, arrendamiento o cesión de uso por otro título de los bienes de inversión que se empleen en todo o en parte en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional podrán deducirse de acuerdo con las siguientes reglas: 1ª. Cuando se trate de bienes de inversión distintos de los comprendidos en la regla siguiente, en la medida en que dichos bienes vayan a utilizarse previsiblemente, de acuerdo con criterios fundados, en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional. (...) 3ª. Las deducciones a que se refieren las reglas anteriores deberán regularizarse cuando se acredite que el grado efectivo de utilización de los bienes en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional es diferente del que se haya aplicado inicialmente. La mencionada regularización se ajustará al procedimiento establecido en el Capítulo I del Título VIII de esta Ley para la deducción y regularización de las cuotas soportadas por la adquisición de los bienes de inversión, sustituyendo el porcentaje de operaciones que originan derecho a la deducción respecto del total por el porcentaje que represente el grado de utilización en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional. 4ª. El grado de utilización en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional deberá acreditarse por el sujeto pasivo por cualquier medio de prueba admitido en derecho. No será medio de prueba suficiente la declaración-liquidación presentada por el sujeto pasivo ni la contabilización o inclusión de los correspondientes bienes de inversión en los registros oficiales de la actividad empresarial o profesional. 5ª. A efectos de lo dispuesto en este apartado, no se entenderán afectos en ninguna proporción a una actividad empresarial o profesional los bienes que se encuentren en los supuestos previstos en los números 3º y 4º del apartado dos de este artículo. (...).". Por su parte, los bienes de inversión deben ser definidos conforme el artículo 108 de la Ley 37/1992 como: "Uno. A los efectos de este Impuesto, se considerarán de inversión los bienes corporales, muebles, semovientes o inmuebles que, por su naturaleza y función, estén normalmente destinados a ser utilizados por un período de tiempo superior a un año como instrumentos de trabajo o medios de explotación. Dos. No tendrán la consideración de bienes de inversión: 1º. Los accesorios y piezas de recambio adquiridos para la reparación de los bienes de inversión utilizados por el sujeto pasivo. 2º. Las ejecuciones de obra para la reparación de otros bienes de inversión. 3º. Los envases y embalajes, aunque sean susceptibles de reutilización. 4º. Las ropas utilizadas para el trabajo por los sujetos pasivos o el personal dependiente. 5º. Cualquier otro bien cuyo valor de adquisición sea inferior a quinientas mil pesetas (3.005,06 euros)". De acuerdo con todo lo anterior, los asociados de la consultante podrán deducir las cuotas soportadas por la adquisición de bienes y servicios que va a afectar exclusivamente al desarrollo de una actividad sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor añadido y, por tanto, generadora del derecho a la deducción según lo dispuesto en el artículo 94 de la Ley 37/1992. Además, en el caso de los inmuebles afectos

a dicha actividad, las cuotas soportadas por su adquisición serán deducibles según lo indicado en el párrafo anterior, si bien dicha deducción deberá ser regularizada en caso de que varíe el grado de utilización aplicado inicialmente, según las normas de regularización de bienes de inversión establecidas en el capítulo I del título VIII de la Ley 37/1992. Adicionalmente, en caso de que en ocasiones las operaciones estén exentas y en otras ocasiones no lo estén, será de aplicación la regla de prorrateo para la deducción de las cuotas de Impuesto soportado siempre que no existan sectores diferenciados. El apartado uno del artículo 102 de la Ley 37/1992 señala que “la regla de prorrateo será de aplicación cuando el sujeto pasivo, en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, efectúe conjuntamente entregas de bienes o prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción y otras operaciones de análoga naturaleza que no habiliten para el ejercicio del citado derecho.”. En consecuencia, si los asociados de la entidad consultante realizan tanto operaciones sujetas y no exentas como operaciones sujetas pero exentas, es decir, con derecho y sin derecho a deducción, respectivamente, tendrán que aplicar la regla de la prorrateo en su actividad. De conformidad con lo previsto por el artículo 103 de la citada Ley: “Uno. La regla de prorrateo tendrá dos modalidades de aplicación: general y especial. La regla de prorrateo general se aplicará cuando no se den las circunstancias indicadas en el apartado siguiente. Dos. La regla de prorrateo especial será aplicable en los siguientes supuestos: 1.º Cuando los sujetos pasivos opten por la aplicación de dicha regla en los plazos y forma que se determinen reglamentariamente. 2.º Cuando el montante total de las cuotas deducibles en un año natural por aplicación de la regla de prorrateo general exceda en un 10 por ciento o más del que resultaría por aplicación de la regla de prorrateo especial.”. En relación con la prorrateo general, el artículo 104 de la Ley establece lo siguiente: “Uno. En los casos de aplicación de la regla de prorrateo general, sólo será deducible el impuesto soportado en cada período de liquidación en el porcentaje que resulte de lo dispuesto en el apartado dos siguiente. Para la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior no se computarán en el impuesto soportado las cuotas que no sean deducibles en virtud de lo dispuesto en los artículos 95 y 96 de esta Ley. Dos. El porcentaje de deducción a que se refiere el apartado anterior se determinará multiplicando por 100 el resultante de una fracción en la que figuren: 1.º En el numerador, el importe total, determinado para cada año natural, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción, realizadas por el sujeto pasivo en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional o, en su caso, en el sector diferenciado que corresponda. 2.º En el denominador, el importe total, determinado para el mismo período de tiempo, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por el sujeto pasivo en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional o, en su caso, en el sector diferenciado que corresponda, incluidas aquellas que no originen el derecho a deducir. (...).”. En cuanto a la prorrateo especial, el artículo 106, apartado uno, de la citada Ley, establece que: “El ejercicio del derecho a deducir en la prorrateo especial se ajustará a las siguientes reglas: 1.ª Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados exclusivamente en la realización de operaciones que originen el derecho a la deducción podrán deducirse íntegramente. 2.ª Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados exclusivamente en la realización de operaciones que no originen el derecho a deducir no podrán ser objeto de deducción. 3.ª Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados sólo en parte en la realización de operaciones que originen el derecho a la deducción podrán ser deducidas en la proporción resultante de aplicar al importe global de las mismas el porcentaje a que se refiere el artículo 104, apartados Dos y siguientes. La aplicación de dicho porcentaje se ajustará a las normas de procedimiento establecidas en el artículo 105 de esta Ley.”. La opción por dicha prorrateo especial se encuentra regulada por el artículo 28.1.1.ª del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE de 31 de diciembre). En tal caso, además, se tendrá que atender a la regularización de las deducciones por los bienes de inversión conforme a los artículos 107, 109 y 110 de la Ley 37/1992. En todo caso, el ejercicio del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por los gastos a que se refiere el escrito de consulta deberá ajustarse además a las restantes condiciones y requisitos previstos en el capítulo I del título VIII de la Ley 37/1992. Séptimo.- Finalmente, en cuanto a la gestión del impuesto, según el artículo 167.Uno de la Ley 37/1992: “Uno. Salvo lo dispuesto en el apartado siguiente, los sujetos pasivos deberán determinar e ingresar la deuda tributaria en el lugar, forma, plazos e impresos que establezca el Ministro de Economía y Hacienda.”. Por su parte, según el artículo 71 del Reglamento del Impuesto: “1. Salvo lo establecido en relación

con las importaciones, los sujetos pasivos deberán realizar por sí mismos la determinación de la deuda tributaria mediante declaraciones-liquidaciones ajustadas a las normas contenidas en los apartados siguientes. Los empresarios y profesionales deberán presentar las declaraciones-liquidaciones periódicas a que se refieren los apartados 3, 4 y 5 de este artículo, así como la declaración resumen anual prevista en el apartado 7, incluso en los casos en que no existan cuotas devengadas ni se practique deducción de cuotas soportadas o satisfechas. La obligación establecida en los párrafos anteriores no alcanzará a aquellos sujetos pasivos que realicen exclusivamente las operaciones exentas comprendidas en los artículos 20 y 26 de la Ley del Impuesto. (...) 3. El período de liquidación coincidirá con el trimestre natural. (...) 4. La declaración-liquidación deberá cumplimentarse y ajustarse al modelo que, para cada supuesto, determine el Ministro de Hacienda y Función Pública y presentarse durante los veinte primeros días naturales del mes siguiente al correspondiente período de liquidación trimestral. Sin embargo, la declaración-liquidación correspondiente al último período del año deberá presentarse durante los treinta primeros días naturales del mes de enero. (...) 7. Además de las declaraciones-liquidaciones a que se refieren los apartados 3, 4 y 5 de este artículo, los sujetos pasivos deberán formular una declaración-resumen anual en el lugar, forma, plazos e impresos que, para cada supuesto, se apruebe por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas. (...) No estarán obligados a presentar la declaración-resumen anual prevista en este apartado aquellos sujetos pasivos que realicen exclusivamente las operaciones exentas comprendidas en los artículos 20 y 26 de la Ley del Impuesto ni aquellos sujetos pasivos para los que así se determine por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas en los mismos supuestos a los que se refiere el cuarto párrafo del apartado 1 de este artículo.". En consecuencia, en caso de que todas las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realice un asociado de la consultante se encuentren exentas del Impuesto conforme a alguna de las citadas exenciones del artículo 20 de la Ley 37/1992, dicho asociado no estará obligado a presentar declaración-liquidación periódica ni declaración-resumen anual. Por el contrario, en caso de que alguna de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realice no se encuentre exenta del Impuesto, el asociado de la consultante estará obligado a presentar declaración-liquidación periódica y declaración-resumen anual en la forma y los plazos señalados por el artículo 71 anterior. C) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. De acuerdo con lo establecido en el apartado 1 del artículo 21 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, "tendrán la consideración de rendimientos íntegros del capital la totalidad de las utilidades o contraprestaciones, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que provengan, directa o indirectamente, de elementos patrimoniales, bienes o derechos, cuya titularidad corresponda al contribuyente y no se hallen afectos a actividades económicas realizadas por éste". Añade dicho precepto, en su apartado 2, que, en todo caso, se incluirán como rendimientos del capital los provenientes de los bienes inmuebles, tanto rústicos como urbanos, que no se hallen afectos a actividades económicas realizadas por el contribuyente. Por su parte, el artículo 27 de la LIRPF establece, en su apartado 1, que se considerarán rendimientos íntegros de actividades económicas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. En particular tienen esta consideración los rendimientos de las actividades de prestación de servicios. A continuación, en su apartado 2, dicho precepto delimita cuando el arrendamiento de inmuebles constituye una actividad económica: "A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se entenderá que el arrendamiento de inmuebles se realiza como actividad económica, únicamente cuando para la ordenación de esta se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa." La finalidad de este artículo es establecer unos requisitos mínimos para que la actividad de arrendamiento de inmuebles pueda entenderse como una actividad empresarial, requisitos que inciden en la necesidad de una infraestructura mínima, de una organización de medios empresariales, para que esta actividad tenga tal carácter. Por tanto, si los arrendamientos objeto de consulta no se limitan a la mera puesta a disposición de los inmuebles durante periodos de tiempo, sino que se complementan con la prestación de servicios propios de la industria hotelera tales como restaurante, limpieza, lavado de ropa y otros análogos, las

rentas derivadas de los mismos tendrán la calificación de rendimientos de actividades económicas, de acuerdo con lo previsto en el artículo 27.1 de la LIRPF. No obstante, si no se prestan servicios propios de la industria hotelera y no se cumplen los requisitos previstos en el artículo 27.2 de la LIRPF, los rendimientos que se obtengan se calificarán como rendimientos del capital inmobiliario. 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.

Copia de cortesía de España Abogados. Reproduce el texto publicado por la Dirección General de Tributos en su base de doctrina tributaria. El documento oficial es el de la DGT: https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V1551-24 . Las contestaciones a consultas tributarias escritas vinculan a los órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos (art. 89.1 de la Ley 58/2003); para el obligado tributario tienen carácter informativo y no son recurribles (art. 89.4).