

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC080642

DGT: 28-07-2021

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2153/2021

SUMARIO:

Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales. Hecho imponible. *Concepto de intermediación.* No existe intermediación en línea, en el sentido del art. 4.7 Ley 4/2020 (Ley IDSD), en la explotación de un establecimiento hotelero realizada por un gestor en la medida en que puede apreciarse una identidad entre el prestador de los servicios y el titular de la interfaz digital, en tanto en cuanto el gestor actúa en nombre y por cuenta del propietario, supliendo a éste en la operativa completa. Por tanto, existe un único usuario, el cliente final, y no se cumple el requisito de existencia de al menos dos usuarios independientes para que se produzca una intermediación.

PRECEPTOS:

Ley 4/2020 (Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales), art. 4.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante es la sociedad dominante de un grupo mercantil y fiscal, dedicado al sector turístico de la gestión hotelera y de las agencias de viajes.

La consultante realiza su actividad bajo el uso del contrato de gestión hotelera. Los contratos de gestión hotelera son contratos mercantiles entre los propietarios de los hoteles y el gestor, configurándose como una relación de gestión entre dos empresas independientes en virtud de la cual el gestor actuará frente a terceros, en nombre y representación del propietario del hotel, como apoderado, con facultades suficientes para administrar y operar el hotel.

En base a estos contratos de gestión hotelera:

- El propietario cede al gestor la administración y la operación total del hotel en exclusiva, su dirección técnica y la operativa completa de comercialización y explotación del citado establecimiento, con todas sus licencias de explotación.
- Durante la vigencia del contrato los servicios de gestión del hotel son prestados por el gestor, en nombre y por cuenta del propietario.
- El gestor, en su condición de representante administrativo del propietario, tiene facultades legales para actuar en todos los ámbitos propios de la gestión ordinaria del negocio hotelero.
- Estos poderes permiten al gestor comprar, vender, permutar, ceder toda clase de bienes muebles y mercancías, así como concertar, rescindir, y modificar contratos de arrendamiento, subarrendamiento de bienes muebles e inmuebles.
- Los derechos y obligaciones en relación con el personal corresponden al propietario, sin embargo la dirección de la política de personal es competencia del gestor, pudiendo en cualquier momento contratar o sustituir cualquier empleado y en especial, le corresponde la selección, nombramiento y en su caso sustitución del director del hotel y del director financiero.
- El hotel se gestionará bajo la marca perteneciente al gestor hotelero.
- Las cuentas bancarias relacionadas con el hotel estarán en todo momento, bajo el control y disposición del gestor, quien actuará respecto de dichas cuentas en nombre y por cuenta del propietario.
- Le corresponde igualmente al gestor llevar una contabilidad puntual y correcta de la operación que permita entregar al propietario un balance mensual y la cuenta de explotación del hotel y presentar los estados financieros al propietario.

En el ámbito de la política comercial, la gestión comercial integral del negocio hotelero la dirige el gestor, ya sea a través de medios personales propios desde su central o a través de sus instrucciones a cualquier empleado con funciones de marketing o de ventas que presten servicios en el hotel.

El gestor está autorizado a determinar los precios y tarifas para las habitaciones, espacios comerciales, alimentos y bebidas y otros artículos de venta o alquiler o los servicios que compongan el hotel.

Es al propio gestor a quien le corresponde dar de alta al hotel en los canales de venta propios, tanto online como offline, y contratar cupos de habitaciones en representación del propietario con agencias, turoperadores y otros terceros.

En la comercialización realizada por el gestor, se suelen emplear medios digitales tanto en la venta a través de canales propios, básicamente la web corporativa, como en la realizada a través de canales de terceros, en ambos casos incorporando las habitaciones y estancias de los hoteles explotados bajo el contrato de gestión en las plataformas digitales. Estas plataformas son gestionadas por el gestor al corresponderle la comercialización a través de las herramientas corporativas y de terceros, la gestión comercial de los hoteles, todo ello de acuerdo con las facultades concedidas para representar, administrar y operar el hotel.

En pago de los servicios globales que son prestados por el gestor se pactan una serie de políticas retributivas. Una retribución fija de gestión. Un determinado porcentaje sobre los ingresos brutos totales obtenidos de la operación del hotel cuya cifra se liquidará y abonará mensualmente. Esta retribución puede aumentar en un porcentaje adicional sobre ingresos brutos totales por la incorporación del hotel en los sistemas de comercialización y actuaciones de marketing. Además, pueden existir un porcentaje de retribución adicional por las ventas gestionadas en los sistemas online propios y de terceros.

Cuestión planteada:

Se plantea si la comercialización de las habitaciones y estancias realizadas por la entidad bajo el contrato de gestión hotelera se encuentra o no sujeta al Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales.

Contestación:

La cuestión a analizar es si en los servicios de comercialización de las habitaciones y estancias prestados por el gestor hotelero se produce el hecho imponible “intermediación en línea”, del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales, (IDSD en adelante).

El contrato de gestión hotelera es un contrato de gestión empresarial por el que una cadena se obliga a gestionar un hotel, en nombre y por cuenta de sus titulares, a cambio de una contraprestación económica.

Considerando las normas de caracterización de los contratos a los que tradicionalmente recurre la doctrina, el citado contrato se caracteriza por ser un contrato atípico, esto es, que carece de reconocimiento legal y de disciplina normativa específica. Así, atendiendo al principio de libertad de contratación del artículo 1255 del Código Civil, los particulares pueden estructurar contratos de contenido diverso dirigido a los fines que pretenden alcanzar.

En el supuesto objeto de la consulta, con base en los antecedentes aportados por el consultante, el propietario otorga al gestor un amplio poder de representación con todas las facultades necesarias o convenientes para la administración y la operación total del hotel en exclusiva, su dirección técnica y la operativa completa de comercialización y explotación del citado establecimiento, incluidas todas sus licencias de explotación. Además, el gestor, en su condición de representante del propietario, tiene facultades legales para actuar en todos los ámbitos propios de la gestión ordinaria del negocio hotelero.

El artículo 4, en su apartado 7, de la Ley 4/2020, de 15 de octubre, del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (BOE del 16 de octubre), señala:

“7. Servicios de intermediación en línea: los de puesta a disposición de los usuarios de una interfaz digital multifacética (que permita interactuar con distintos usuarios de forma concurrente) que facilite la realización de entregas de bienes o prestaciones de servicios subyacentes directamente entre los usuarios, o que les permita localizar a otros usuarios e interactuar con ellos.”

Asimismo, el apartado IV de la Exposición de Motivos de la Ley del IDSD establece que “A fin de determinar si un proveedor vende bienes o servicios en línea por cuenta propia o presta servicios de intermediación, será preciso tener en cuenta la sustancia jurídica y económica de la operación”.

Con base en las facultades descritas por el consultante, el hotel es explotado por el gestor en nombre y representación del propietario, por lo que, aunque éste formalmente es el titular de la actividad, la explotación es realizada por el gestor, en nombre y por cuenta del propietario. Igualmente, las actividades de comercialización, en las que se encuentran la inclusión de las habitaciones en las plataformas digitales propias y de terceros, que es el objeto de esta consulta, también es realizada por el gestor en nombre y por cuenta del propietario.

En la Resolución de 25 de junio de 2021, de la Dirección General de Tributos, sobre el IDSD, en el apartado III relativo a los servicios de intermediación en línea, se establece que “... la definición de intermediación a efectos del impuesto reclama la existencia de, al menos, dos usuarios ...”.

Como se ha indicado, si bien de manera formal el servicio de alojamiento, estancia y manutención en los hoteles aparece como prestado por el propietario del hotel, todos estos servicios son prestados por el gestor al ejercer éste todas las funciones del propietario en base a los poderes otorgados.

Por tanto, se aprecia una identidad entre el prestador de los servicios hoteleros y el titular de la interfaz digital, por lo que no se da el requisito descrito de la existencia de al menos dos usuarios, al existir tan sólo uno, que sería el usuario final que utiliza o reserva los servicios hoteleros. No existe una intermediación como tal, ya que no se media entre dos sujetos independientes, sólo se produce una relación de comercialización hacia terceros, pero sin que se pueda apreciar la nota característica de la intermediación, consistente en la puesta en contacto de sujetos independientes.

En definitiva, se puede decir que el gestor hotelero suplente al propietario hotelero en la operativa completa de comercialización y explotación del citado establecimiento, lo que nos lleva a concluir que no hay intermediación en el sentido del artículo 4.7 de la Ley del IDSD.

Lo que comunico a usted, con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: sitio Internet del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas