

## Experiencias de respuesta fiscal para el alojamiento colaborativo desde los contextos europeo y de la OCDE

**Zulema Calderón Corredor\***

*Profesora Adjunta de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Francisco de Vitoria*

**Fecha de recepción:** 28-11-2017

**Fecha de aceptación:** 20-12-2017

### RESUMEN:

El alojamiento colaborativo<sup>1</sup>, como sector relevante dentro la economía colaborativa, representa un fenómeno que conlleva oportunidades de indudable valor a nivel económico y social pero que plantea asimismo importantes retos, especialmente a nivel regulatorio.

Desde las premisas anteriores, este trabajo tiene como fin aportar elementos de hecho y de derecho que permitan ofrecer una respuesta fiscal adecuada a los nuevos modelos de explotación turística de viviendas. Para ello analiza la literatura independiente e institucional que estudia la realidad del alojamiento colaborativo y se pronuncia sobre ella, especialmente desde la experiencia procedente de la realidad de la Unión Europea (en adelante UE) y desde la de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (en adelante OCDE).

**Palabras clave:** alojamiento colaborativo, fiscalidad, uso compartido de la vivienda, alquiler turístico de vivienda, Unión Europea, OCDE

\* En este trabajo se desarrollan los avances de investigación presentados por su autora y algunas de las conclusiones alcanzadas en el I Congreso internacional sobre Regulación del Alojamiento Colaborativo organizado en Valencia por la Universitat de València-Estudi General y M<sup>o</sup> Economía y Competitividad en octubre de 2017.

<sup>1</sup> Por "alojamiento colaborativo" se entiende la cesión del uso de inmuebles residenciales realizada por particulares a través de intermediarios o plataformas alojadas en internet, normalmente por periodos reducidos de tiempo. A esta misma idea y para evitar repetir el término demasiado, nos referiremos con las expresiones "alojamiento turístico", "uso compartido de la vivienda", "alquiler residencial a corto plazo" o "cesión temporal de inmuebles". Más adelante se explicará el porqué de algunos matices incluidos en esta definición.

### ABSTRACT:

Collaborative housing, a relevant sector within the collaborative economy, represents a phenomenon that entails opportunities of undoubted economic and social value but also poses some challenges, especially at the regulatory level.

From the premises mentioned above, this work aims to provide elements of fact and comparative law that allow the tax regulator to provide an adequate response to the new models of tourist exploitation of housing. In order to do this, it analyzes the independent and institutional literature that studies the reality of collaborative housing, especially from the experience of the reality of the European Union (hereinafter EU) and from that of the Organization for Cooperation and Development (hereinafter referred to as OECD).

**Keywords:** collaborative housing, European Union, OECD, shared housing, taxation, tourist rental housing.

**Sumario:** *I. Introducción.- II. Hacia una mejor comprensión del alojamiento colaborativo: 1. Capacidad económica: existencia y tipología: a) Nuevos mercados para nuevos oferentes. b) Onerosidad. 2. Contribución del alojamiento colaborativo al bien común: a) Efectos de carácter económico. b) Efectos de carácter medioambientales. c) Efectos de carácter social. 3. Contexto fiscal.- III. Experiencias de respuesta fiscal: 1. Principios-marco para el regulador tributario: a) Innovación legislativa. b) Conocimiento de la realidad. c) Normalización del marco regulatorio. d) Reducción en los costes de cumplimiento. e) Colaboración con las plataformas. 2. Tributación indirecta: a) Impuesto sobre las ventas. b) Impuestos locales. 3. Tributación directa.- IV. Algunas conclusiones.- Bibliografía citada*

## I. INTRODUCCIÓN

El creciente fenómeno de la economía colaborativa, por las dimensiones que puede adquirir<sup>2</sup> y por los aspectos jurídicos, económicos y sociales a los que afecta, está atrayendo la atención de una pluralidad de agentes interesados en responder a la doble vertiente que esta realidad conlleva: la de oportunidad y la de reto. La oportunidad se materializa en cuestiones como la flexibilidad en el empleo, el mejor aprovechamiento de los recursos, la innovación social y empresarial, la eficiencia y la sostenibilidad, el crecimiento económico...que en un contexto de superación de crisis representan propuestas de indudable atractivo. El reto se deriva de la irrupción de nuevos paradigmas en los modelos de negocio, de consumo o de colaboración social, que amenazan con desequilibrar la posición relativa de los actores implicados y con cuestionar la idoneidad del estatus regulatorio, ya sea por su exceso, por su ausencia o por las limitaciones de la legislación ya vigente.

En junio de 2016 la Comisión Europea hizo pública su propuesta de *Agenda Europea para la Economía Colaborativa*<sup>3</sup> confirmando la relevancia del fenómeno y su

<sup>2</sup> Una medición cuantitativa de los cinco sectores de actividad más relevantes de la economía colaborativa en la UE puede verse en: VAUGHAN ROBERT Y DAVERIO, RAPHAEL (PwC UK): *Assessing the size and presence of the collaborative economy in Europe*, abril de 2016.

<sup>3</sup> COMISIÓN EUROPEA: *Comunicación de la Comisión al Parlamento, al Consejo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de Regiones. Una Agenda Europea para la economía colaborativa*, SWD(2016) 184 final, 2016.

interés por consensuar un marco regulatorio y de análisis común en los Estados Miembros. El alojamiento colaborativo de corta duración ha sido una de las realidades objeto de particular análisis a instancias de la Comisión<sup>4</sup> por sus dimensiones económicas y por la pluralidad de aspectos legales a los que alcanza.

Siendo conscientes de que el aspecto regulatorio ha sido el que más atención ha suscitado, a continuación se desarrolla un análisis de la realidad subyacente al alojamiento colaborativo que pueda ayudar a plantearse "si los objetivos perseguidos en la legislación existente siguen siendo válidos, tanto en relación con la economía colaborativa como con los prestadores de servicios que operan de manera tradicional"<sup>5</sup>. Para ello resulta de interés conocer la forma en la que la realidad del alquiler turístico de viviendas se ha desenvuelto en jurisdicciones con más experiencia en el fenómeno colaborativo, así como analizar las estrategias que desde contextos institucionales o independientes se han propuesto al regulador tributario. Con ese fin, se estudiarán las aportaciones procedentes de algunos Estados o instituciones públicas en particular, y especialmente las realizadas desde el contexto de la UE y de la OCDE.

Desde el punto de vista impositivo, este análisis contribuirá a identificar los retos que plantea la medición de la capacidad económica, las posibilidades que ofrece el nuevo contexto digital para el cumplimiento tributario o la respuesta a preguntas como las siguientes: ¿Debe contemplar la legislación fiscal un régimen específico para supuestos de hecho comprendidos en el alojamiento colaborativo? ¿Existen circunstancias que justifiquen un tratamiento diferenciado de algunas de sus realidades? ¿Existen motivos para justificar el uso extra-fiscal de los tributos en el ámbito del alojamiento colaborativo?

## II. HACIA UNA MEJOR COMPRENSIÓN DEL ALOJAMIENTO COLABORATIVO

Antes de definir lo que entendemos por alojamiento colaborativo, es necesario hacer referencia, aunque sea brevemente, a lo que se entiende por *economía colaborativa* y a sus límites respecto de otras realidades que tienen con ella en común el aspecto tecnológico y la intermediación de plataformas digitales. Es decir, la *economía colaborativa* es un fenómeno que debe diferenciarse de la *economía bajo demanda* y de la *economía de acceso*. La *colaborativa* incluye modelos de producción y consumo que se basan en la intermediación entre la oferta y la demanda generada en relaciones entre iguales (P2P o B2B) o de particular a profesional, a través de plataformas digitales que, *en principio* –este añadido es nuestro–, no prestan

<sup>4</sup> La Comisión ha encargado la realización de estudios y análisis sobre distintos aspectos de la Economía Colaborativa, siendo una de las tres grandes temáticas la cuestión regulatoria del alojamiento colaborativo de corta duración en diez de las principales ciudades europeas. Estos estudios están disponibles en [http://ec.europa.eu/growth/single-market/services/collaborative-economy\\_en](http://ec.europa.eu/growth/single-market/services/collaborative-economy_en). Además, desde febrero hasta junio de 2017 se han organizado talleres en distintos Estados Miembros con el fin de profundizar en esta realidad.

<sup>5</sup> COMISIÓN EUROPEA: *Comunicación de la Comisión ...op. cit.* p. 4.

*Experiencias de respuesta fiscal para el alojamiento colaborativo desde los contextos europeo y de la OCDE* (Zulema Calderón Corredor)

el servicio subyacente, generando un aprovechamiento de bienes y recursos ya existentes e infrutilizados y pudiendo existir o no una contraprestación entre los usuarios. En la *economía bajo demanda* la intermediación se realiza habitualmente entre profesional y consumidor (B2C) y se establece por tanto entre los usuarios una relación de carácter comercial. La *economía de acceso* hace referencia a los modelos en las que la plataforma digital o intermediario sí presta el servicio subyacente y los usuarios normalmente no tienen contacto directo entre sí<sup>6</sup>.

Por tanto, el tipo de alojamiento al que haremos referencia está encuadrado únicamente dentro del primer grupo, el de los modelos colaborativos, y abarca aquellas situaciones en las que se produce una cesión del uso de inmuebles residenciales o parte de ellos que es realizada por particulares a través de intermediarios o plataformas alojadas en internet, normalmente por periodos reducidos de tiempo. De esta delimitación no podemos deducir el carácter profesional o no de la actividad realizada por estos particulares, pero sí podemos dejar fuera las actividades de cesión de inmuebles realizadas por entidades del mercado inmobiliario que utilizan las plataformas digitales para llegar de otra forma a potenciales consumidores. Esta delimitación puede completarse con la idea de que la actividad que recibe el calificativo de *colaborativa* es la actividad subyacente, la que se da entre los usuarios particulares, y no la que desarrollan las plataformas digitales, pues éstas, –en principio–, realizan una actividad de intermediación propia de un prestador de servicios de la sociedad de la información. Esta circunstancia obligará al regulador, al menos en el ámbito de la Unión Europea, a considerar las limitaciones que puedan derivarse de la legislación que les resulte aplicable<sup>7</sup>.

A pesar de haber delimitado el alcance del modelo colaborativo al que nos referiremos, es momento de reconocer que este fenómeno, en sus diversas manifestaciones, reúne realidades conocidas con aspectos novedosos manifestados en gran variedad de formas. Además, incorpora elementos aparentemente contradictorios desde los paradigmas socio-económicos vigentes, como lo “colaborativo”, lo “social”, lo “ocasional”, con “lo oneroso”, lo “profesional” o lo “empresarial”. Una muestra de esa variedad de matices es la que refleja el Comité de las Regiones Europeo<sup>8</sup>, cuando afirma que la Comisión Europea utiliza un concepto de economía colaborativa que se centra “en aspectos comerciales y de los consumidores” y que deja

---

<sup>6</sup> Entendemos relevante acudir a lo que dicen de sí mismos los que se encuentran en medio del fenómeno, como son las plataformas digitales intermediarias, en la medida en que son los que más cerca están de la realidad y por ello los que mejor conocen los matices que distinguen unas situaciones de otras. RODRÍGUEZ MARÍN, SARA, *et. al.: Los modelos colaborativos y bajo demanda en plataformas digitales*. Sharing España. Asociación Española de Economía Digital, p. 9.

<sup>7</sup> Entre otras, la Directiva 2000/31/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 8 de junio, relativa a determinados aspectos de los servicios de la sociedad de la información, en particular, el comercio electrónico en el mercado interior (Directiva sobre el comercio electrónico), que en España está desarrollada por la Ley 34/2002, de 11 de julio, de servicios de la sociedad de la información y de comercio electrónico. También será relevante por el sector al que nos referimos, la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal.

<sup>8</sup> COMITÉ DE LAS REGIONES EUROPEO: *Dictamen del Comité de las Regiones Europeo. La dimensión social y regional de la economía colaborativa* (2016/C 051/06), Diario Oficial de la Unión Europea, 2016, pp. 51/28-51/29.

de lado "los planteamientos no comerciales y basados en los bienes de utilidad pública". Esto le lleva a solicitar a la Comisión que siga analizando y posteriormente defina las diferentes formas de la economía colaborativa (una parte de la cual pertenece a la economía social) ya que "el agente de la economía colaborativa no es un mero «agente económico»"... "Es más bien un agente social, personal o cívico para quien las motivaciones económicas tradicionales son secundarias o no tienen importancia alguna. Algunos de los ámbitos de la economía colaborativa no pertenecen necesariamente a la «economía» en sentido estricto".

Sin embargo, también pueden encontrarse aportaciones doctrinales para las que con independencia del perfil que tenga el emprendedor, la actividad desarrollada en estos entornos participativos coincide con patrones tradicionales de la economía de mercado, "absolutamente alejados de las bondades de quienes ven en estos negocios la penetración de valores sociales en el mercado y, por tanto, una visión idealizada de la economía sostenible"<sup>9</sup>.

No nos encontramos por tanto ante una realidad de contornos claros e inequívocos. Por ello, si nuestro objetivo es analizar una actividad humana con aspectos nuevos desde la óptica jurídica, el primer paso debería ser conocer con detalle los elementos de hecho que configuran esa realidad, no solo para decidir qué respuesta se les puede dar desde el Derecho, si no como paso previo a todo ejercicio posterior de interpretación y aplicación del orden vigente. Este conocimiento de los hechos, junto con las estrategias que desde un análisis independiente se están proponiendo al regulador tributario a nivel internacional, permitirá valorar mejor si la nueva realidad no tiene adecuada respuesta en el derecho positivo.

Desde el punto de vista de los hechos, y sabiendo que el ámbito del Derecho al que nos referimos es el Tributario, resultan de especial relevancia aspectos del uso compartido de vivienda relacionados con los principios de reparto del gravamen y con los fines del sistema tributario. Entre los primeros sobresale el principio de capacidad económica, que a pesar de no ser fácilmente medible, es el más calificado criterio material para la distribución de la carga financiera<sup>10</sup>. Entre los segundos serán relevantes los efectos del alojamiento colaborativo que guarden relación con el bien común, pues no es otro el fin que persigue el gasto público financiado por el sistema tributario.

## 1. CAPACIDAD ECONÓMICA: EXISTENCIA Y TIPOLOGÍA

### a) *Nuevos mercados para nuevos oferentes*

Aunque los aspectos tecnológico y social<sup>11</sup> han jugado un papel clave en el impulso del fenómeno "colaborativo", han sido sus frutos en términos de creación de

<sup>9</sup> NAVARRO EGEA, M.: "La economía colaborativa ante la Hacienda Pública" en Alfonso Sánchez, Rosalía; Valero Torrijos, Julián (Directores), *Retos jurídicos de la economía colaborativa en el contexto digital*, Aranzadi, Navarra, 2017, p. 531.

<sup>10</sup> ALBIÑANA, CÉSAR: "Artículo 31. El gasto público", en Alzaga Villamil, Oscar (Director), *Comentarios a la constitución española de 1978*, Edersa, Madrid, 1996, pp. 412 y ss.

<sup>11</sup> La mayor densidad de las poblaciones ha facilitado el fenómeno, al igual que la proliferación de una cultura de consumo más orientada hacia el uso que hacia la propiedad.

*Experiencias de respuesta fiscal para el alojamiento colaborativo desde los contextos europeo y de la OCDE (Zulema Calderón Corredor)*

mercado y de abaratamiento de costes los que han motivado su expansión y con ello el interés de los usuarios<sup>12</sup>. La tecnología ha permitido redefinir las formas de compartición e intercambio, crear nuevos espacios accesibles de forma cómoda y barata y reducir la asimetría en la información en las operaciones entre particulares. También ha hecho posible a través de los intermediarios una reducción de los costes de transacción, esto es, de información, negociación, litigiosidad y garantía, y de explotación, pues ha permitido a los particulares ofrecer servicios más baratos que los del mercado tradicional al no tener que incurrir en costes fijos por tratarse de cesiones de uso de activos ya existentes e infrautilizados.

Los resultados de una encuesta<sup>13</sup> realizada en 2017 entre oferentes de alojamiento turístico de la UE aportan alguna referencia numérica sobre esta realidad. Un 38,1% de los que respondieron afirmó que los inmuebles que destinaban a alquilar constituían su vivienda habitual y un 18,2% declaró que alquilaban segundas viviendas en las que residían de forma temporal durante el año. Por el contrario, un 43,5% respondió que las viviendas que destinaban al alojamiento turístico no eran ni viviendas permanentes ni segundas viviendas de uso temporal. Es decir un 56,3% de las viviendas ofrecidas en alquiler por los participantes de la encuesta eran inmuebles ya utilizados por los propietarios con independencia de su inclusión en canales de alquiler turístico, inmuebles que al ser alquilados recibían un uso más intensivo.

El nuevo contexto ha permitido en definitiva la proliferación de mercados plenamente accesibles a los particulares con "precios más eficientes, mayor calidad por un mismo precio, creciente variedad, una utilización más eficiente y sostenible medioambientalmente de los recursos sociales y el fomento de la innovación, (...) un fenómeno transversal, ya que no se encuentra circunscrito a un sector económico concreto"<sup>14</sup>. El alojamiento colaborativo ha situado en el mercado a las viviendas de uso turístico como competencia directa de los apartamentos de uso turístico y del sector hotelero<sup>15</sup>. El potencial económico de esta nueva forma de intercambiar bienes y servicios es tan grande, que los agentes del mercado tradicional están tan deseosos de participar en la economía colaborativa como la economía colaborativa está de quitar una parte de su cuota al mercado tradicional<sup>16</sup>.

Por ello, el alojamiento colaborativo debe ubicarse dentro de un fenómeno que es sobre todo de naturaleza económica, en el que "la apariencia de compartir,..., no ha ido tan rápido como la corporativización de la actividad en el mercado del

<sup>12</sup> COMISIÓN NACIONAL DE LOS MERCADOS Y DE LA COMPETENCIA: *Estudio sobre los nuevos modelos de prestación de servicios y la economía colaborativa*, E/CNMC/004/15, 2016, pp. 5 y ss.

<sup>13</sup> En julio de 2017 la UE publicó los resultados de una encuesta anónima realizada entre el 24 de enero y el 14 de marzo a cerca de 400 oferentes de alojamientos turísticos distribuidos por 16 países miembros. COMISIÓN EUROPEA: *Consultation on the collaborative economy in the tourism accommodation sector. Summary of responses*. Ref. Ares(2017)3237789 - 28/06/2017.p. 5.

<sup>14</sup> *Ibidem*, pp. 12 y 17.

<sup>15</sup> MILLER, STEPHEN R.: "First principles for regulating the sharing economy", *Harvard Journal on Legislation*, Vol. 53, nº 1, 2016, p. 175.

<sup>16</sup> *Ibidem*, p. 81.

alquiler a corto plazo o de la economía colaborativa en general"<sup>17</sup>. No es extraño que la economía colaborativa haya sido definida como modelo económico dónde las personas crean y comparten bienes, servicios, espacio y medios de pago<sup>18</sup>.

De los sectores en desarrollo, destacan el alojamiento y el transporte "por ser aquéllos que han recibido una mayor inversión a nivel mundial, por contar con un elevado grado de penetración de nuevas empresas y tener más amplia aceptación entre los consumidores y usuarios" representan el 80% de las inversiones detectadas en las plataformas de economía colaborativa<sup>19</sup>.

### b) Onerosidad

La conjugación en una misma actividad de verbos aparentemente contradictorios como lo pueden ser colaborar o compartir con alquilar o explotar y la participación de particulares en transacciones no necesariamente motivadas por el propio interés, justifica la relevancia de la pregunta por el carácter oneroso de este tipo de operaciones. A esa conclusión se puede llegar también cuando la propia Comisión Europea afirma que la economía colaborativa es una tendencia en la forma de hacer negocios que incluye un variada tipología de actividades y modelos de negocio cuyos contornos no son precisos y cuyas transacciones pueden realizarse o no con carácter oneroso<sup>20</sup>.

Con el objetivo de poder afirmar la presencia de onerosidad y confirmar la existencia de una tipología en las situaciones, se recogen ahora los resultados de distintos informes y estudios sobre elementos cualitativos y cuantitativos presentes en este tipo de operaciones.

Un estudio<sup>21</sup> realizado entre usuarios de plataformas en Nueva York, Los Ángeles, Sídney y Londres (2014) resalta el incentivo económico como la motivación primordial de sus participantes aunque identifica en dos de las siete plataformas estudiadas la oferta de opciones de carácter altruista. Aunque muchos de los usuarios hicieron uso de algunas plataformas inicialmente como una forma de consumo de carácter "político", más sostenible, más responsable, y como forma de superación del materialismo o del consumismo, casi todos los participantes declararon que esos beneficios eran un elemento de carácter secundario frente al interés económico en la operación o a su conveniencia.

<sup>17</sup> *Ibidem*, pp. 201-202.

<sup>18</sup> Otros nombres que se utilizan para referirse al mismo fenómeno económico son: "consumo colaborativo", "consumo basado en el uso", "la malla". MILLER, STEPHEN R.: "First principles for regulating... *op. cit.*, p. 149.

<sup>19</sup> COMISIÓN NACIONAL DE LOS MERCADOS Y DE LA COMPETENCIA: *Estudio sobre los nuevos modelos...* *op. cit.*, pp. 7 y 21.

<sup>20</sup> COMISIÓN EUROPEA: *A European agenda for the collaborative economy. Questions and answers*, Brussels, 2016.

<sup>21</sup> PHILIP, HEATHER E.; OZANNE, LUCIE K. Y BALLANTINE, PAUL W.: "Examining temporary disposition and acquisition in peer-to-peer renting", *Journal of Marketing Management*, Vol. 31, n.ºs. 11-12", 2015, pp. 1311-1324.

*Experiencias de respuesta fiscal para el alojamiento colaborativo desde los contextos europeo y de la OCDE (Zulema Calderón Corredor)*

Otro estudio realizado en Berlín<sup>22</sup> (2014) a partir de las ofertas de alquiler disponibles en la plataforma *AirBnB*, se centró en analizar dos indicios de carácter cuantitativo que podían revelar el carácter comercial de los alquileres, esto es, la oferta continuada del inmueble por un plazo de dos meses o mayor y la existencia de dos o más apartamentos ofrecidos por la misma persona en el propio Berlín o en otro lugar. El estudio arrojó que en un 75% de los apartamentos completos ofrecidos (un 64% del total de ofertas de 11.000) se cumplía el criterio de oferta continuada o habitualidad. Conforme al segundo criterio, un 64% del total de las ofertas correspondían a anfitriones que contaban con dos o más apartamentos o habitaciones (en algunos barrios con particulares que ofrecían 7, 8 y hasta 11 apartamentos). Ambas circunstancias permiten concluir a sus autores que muchos particulares han descubierto cómo la transformación de apartamentos residenciales en apartamentos para turistas constituye una forma de inversión con entidad propia en la medida en que consiguen multiplicar sus ingresos, en algunos casos hasta por cuatro.

Desde una perspectiva más amplia y dentro de la UE, la consulta realizada por la Comisión Europea<sup>23</sup> en 2017 reveló que un 61.4% ofrecía alojamiento turístico en una sola propiedad inmueble, un 17.4% en dos propiedades, un 7.4% en tres propiedades y un 2.8% en cuatro propiedades. No obstante, un significativo 10.7% de oferentes disponía de más de cuatro inmuebles para destinarlos al alojamiento turístico. En materia de ingresos anuales, el colectivo más numeroso, del 26,1%, es el de los que percibía entre 5.000 y 10.000 euros. Cerca de un quinto de los encuestados, el 21%, recibía ingresos anuales entre 10.000 y 20.000, mientras que un porcentaje similar, del 19.2%, obtenía más de 20.000 euros al año. En la franja más baja de los ingresos, un 17.9% percibía entre 2.000 and 5.000 EUR, y un 13.6% ingresaba menos de 2.000 euros.

En EEUU una investigación<sup>24</sup> llevada a cabo en 2015 sobre el cumplimiento fiscal en el ámbito de la economía colaborativa, parte de la hipótesis de considerar a los proveedores de servicios y vendedores que actúan mediante plataformas digitales como propietarios de pequeños negocios. El 74% de los encuestados que respondieron afirmaban haber ganado en 2015 menos de 5.000 dólares estadounidenses (en adelante USD<sup>25</sup>) en actividades de la economía colaborativa. Por su parte, los oferentes de inmuebles para alquiler turístico (en adelante anfitriones) alcanzaron una media de ingresos anuales de 7.530 USD.

La OCDE<sup>26</sup> en su estudio de tendencias en el sector turístico para 2016, a pesar de reconocer la dificultad de distinguir entre inmuebles dedicados al alquiler de corta duración de forma permanente y como fuente periódica de ingresos y aquellos que se alquilan de forma ocasional, afirma que existe un patrón conforme al cual

<sup>22</sup> SCHÄFER, PHILIPP Y BRAUN, NICOLE: "Misuse through short-term rentals on the Berlin housing market", *International Journal of Housing Markets and Analysis*, Vol. 9, nº. 2, 2016, pp. 289-302.

<sup>23</sup> COMISIÓN EUROPEA: *Consultation on the collaborative ... op. cit.*, pp. 4 y 7.

<sup>24</sup> BRUCKNER, Caroline: *Shortchanged. The Tax Compliance Challenges of Small Business Operators Driving the On-Demand Platform Economy*, Kogod Tax Policy Center, Washington, 2016, pp. 2-7

<sup>25</sup> 4.593 euros a 31-12-2015: Tipo de cambio USD/euros 1,0887 (Banco de España).

<sup>26</sup> OECD: *OECD Tourism Trends and Policies 2016*, OECD Publishing, Paris, 2016, p. 105.



estos inmuebles de carácter residencial que son alquilados a través de plataformas son gestionados como negocios turísticos más que como transacciones ocasionales entre particulares. No obstante, puntualiza, la prevalencia de este patrón varía significativamente según las ciudades.

También la doctrina<sup>27</sup> admite que, aunque para regular los nuevos mercados se debe encontrar un equilibrio entre priorizar el deseo de los particulares de participar y los intereses de las empresas, las diferencias entre los intereses de ambos se hacen cada vez más difíciles de distinguir conforme la economía colaborativa va madurando.

Las propias organizaciones que representan los intereses de las plataformas intermedias, como es en España el caso de la Asociación Española de la Economía Digital, reconocen<sup>28</sup> que la actividad entre los usuarios puede ser de tres tipos: *actividades altruistas y de donación*, que se realizan con pérdida patrimonial, a título gratuito o con el fin de intercambiar bienes o servicios equiparables; *actividades sin ánimo de lucro* y con ánimo de compartir los gastos de mantenimiento, tenencia y utilización que genera el uso de un bien; y las *actividades con ánimo de lucro* en las que se genera una ganancia patrimonial o un beneficio en los que la contraprestación recibida supera el gasto generado por la actividad, prestación o bien puesto en valor.

Aunque es una clasificación que puede ser bastante descriptiva de la realidad, puede también no coincidir con la calificación tributaria que reciban las operaciones implicadas, pues la ausencia de renta monetaria no implica que no exista una capacidad económica y tampoco ésta última puede identificarse únicamente con el ánimo de lucro o la percepción de beneficio. En las dos primeras categorías en las que el ánimo de lucro parece no estar presente, encontramos operaciones que revelan capacidad económica. Así por ejemplo dentro del primer tipo de actividades y en el caso del intercambio de bienes como puede ser el de casas de vacaciones, nos encontramos con una cesión de la propia vivienda a cambio del disfrute de otra, fenómeno que fiscalmente se conoce como retribución en especie. Si la renta en especie debiera tributar, también deberían ser deducibles los gastos proporcionales al tiempo de cesión en los que incurre el titular de la vivienda, aunque sea la vivienda habitual. En el segundo tipo, la compartición de gastos que tuvieran la consideración de gastos fiscalmente relevantes para determinar el rendimiento neto, conllevaría de forma automática una mayor capacidad económica en la medida en que se produciría una cuantía menor de gasto, sería deducible una cantidad menor y por ello se generaría un rendimiento neto mayor.

La presencia de onerosidad en este tipo de operaciones parece fuera de todo duda aunque coincidimos con el Comité de las Regiones Europeo cuando "subraya la necesidad de distinguir entre las diferentes modalidades de la economía colaborativa. Todas utilizan el mismo paradigma social: el acto de compartir, colaborar y cooperar. Sin embargo, son muy diferentes. Es preciso determinar claramente cuáles son las modalidades de economía colaborativa que de alguna

<sup>27</sup> MILLER, STEPHEN R.: "First principles for regulating... *op. cit.*, p. 202.

<sup>28</sup> RODRÍGUEZ MARÍN, SARA, *et. al.*: *Los modelos colaborativos... op. cit.*, pp. 14-15.

*Experiencias de respuesta fiscal para el alojamiento colaborativo desde los contextos europeo y de la OCDE (Zulema Calderón Corredor)*

manera perpetúan la dinámica social y económica del anterior modelo económico y aplicarles un régimen jurídico diferente. Distinguir entre actividades con o sin ánimo de lucro y el tipo de empresa o asociación que emprende el proyecto de economía colaborativa"<sup>29</sup>.

## 2. CONTRIBUCIÓN DEL ALOJAMIENTO COLABORATIVO AL BIEN COMÚN

Para centrar el estudio de una cuestión difícil de abarcar, como son los efectos sobre el bien común de un nuevo modelo de negocio, podemos tomar como referencia la estrategia política, social o económica que inspira las decisiones a largo plazo de una comunidad o Estado en favor de sus ciudadanos y analizar en qué medida esa nueva actividad genera efectos en la misma dirección. Para ser coherentes con el contexto de estudio que nos hemos fijado podemos realizar este mismo ejercicio analizando los elementos que constituyen una prioridad en la agenda política de la UE. Ello nos obliga a preguntarnos por el lugar que ocupa la economía colaborativa en la visión estratégica de la UE y a identificar los elementos que la podrían convertir en objeto de protección pública.

El interés de la Comisión Europea en la economía colaborativa puede enmarcarse en una estrategia europea más amplia cuyo objetivo principal es el desarrollo sostenible e integrador. Esa es la conclusión a la que puede llegarse desde que en 2010 se aprobara la *Estrategia Europa 2020*<sup>30</sup> y que resulta ahora reforzada por la *Acción Europea para la Sostenibilidad* como respuesta europea a la *Agenda 2030 para un Desarrollo Sostenible de las Naciones Unidas*<sup>31</sup>. Conforme a esta estrategia se otorga protagonismo a los tres pilares que conforman el desarrollo sostenible, como son el económico, el medioambiental y el social. Este desarrollo sostenible no se entiende tampoco como un objetivo que el sector público deba buscar en solitario, si no que se concibe como una agenda común para ciudadanos, sociedad civil, organizaciones y empresas<sup>32</sup>.

### a) Efectos de carácter económico

El pilar económico sobre el que se apoya el desarrollo sostenible tiene que ver con el desarrollo económico innovador y un alto nivel de empleo, aspectos a los que la economía colaborativa contribuye de forma directa.

<sup>29</sup> COMITÉ DE LAS REGIONES EUROPEO: *Dictamen del Comité ...op. cit.*, pp. 51/29.

<sup>30</sup> COMISIÓN EUROPEA: *Comunicación de la Comisión Europa 2020. Una estrategia para un crecimiento inteligente, sostenible e integrador*, Bruselas, COM (2010) 2020 final, 2010.

<sup>31</sup> COMISIÓN EUROPEA: *Communication from the Commission to the European Parliament, the Council, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions. Next steps for a sustainable European future: European Union action for sustainability*, Strasbourg, COM(2016) 739 final, 2016 y NACIONES UNIDAS: *Resolución 70/1 aprobada por la Asamblea General. Transformar nuestro mundo: la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible*, 2015.

<sup>32</sup> COMISIÓN EUROPEA: *Communication from the Commission to the European Parliament, the Council, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions. Next steps for a sustainable... op. cit.*, p. 17.

La Comisión Europea<sup>33</sup> entiende la economía colaborativa como un fenómeno que crea nuevas oportunidades para consumidores y emprendedores y puede por tanto contribuir positivamente al empleo y al crecimiento si se fomenta y se desarrolla de una manera responsable. Para los consumidores la economía colaborativa aporta beneficios en forma de nuevos servicios, una oferta más amplia y precios más bajos.

El Comité de las Regiones Europeo también encuentra en la economía colaborativa una oportunidad para generar bienes de transcendencia común. "La potenciación de la comunidad, los bienes urbanos de utilidad pública, la inclusión, la no discriminación, el desarrollo económico local, el emprendimiento juvenil, la conciencia medioambiental y la solidaridad entre personas son los objetivos de política pública que la economía colaborativa debería llevar a primer plano"<sup>34</sup>.

### *b) Efectos de carácter medioambiental*

La causa más directa del éxito del modelo económico-colaborativo es la misma que le hace valioso en términos de medioambiente pues ambas se fundamentan en una utilización más intensiva y racional de los recursos ya existentes.

La Comisión Europea<sup>35</sup> reconoce que la economía colaborativa permite un uso compartido y más eficiente de los recursos por lo que es coherente con la Agenda europea en favor de la sostenibilidad y con la transición hacia un sistema económico circular<sup>36</sup>.

La literatura académica existente también identifica a las redes de compartición y alquiler con modelos medioambientalmente más sólidos que los tradicionales<sup>37</sup>. Esa circunstancia es incluso propuesta como estrategia de marketing a las plataformas digitales en la medida en que la promoción de los beneficios medioambientales de este tipo de consumo permite a los participantes identificarlo con un consumo sostenible, y esto es positivo en términos de ventas<sup>38</sup>.

Se puede concluir así que la utilización colaborativa de plataformas por parte de los particulares ofrece potenciales beneficios medioambientales al permitir compartir recursos de una manera más amplia que en el pasado. No obstante el

<sup>33</sup> COMISIÓN EUROPEA: *A European agenda... op.cit.*

<sup>34</sup> COMITÉ DE LAS REGIONES EUROPEO: *Dictamen del Comité ...op. cit.*, pp. 51/31.

<sup>35</sup> COMISIÓN EUROPEA: *A European agenda... op.cit.*

<sup>36</sup> COMISIÓN EUROPEA: *Report from the Commission to the European Parliament, the Council, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions on the implementation of the Circular Economy Action Plan*, Brussels, COM(2017) 33 final, 2017.

<sup>37</sup> AZNAR TRAVAL, A.: *Economía Colaborativa, Alojamiento y Transporte*, Aranzadi, Navarra, 2017.p. 41; PHILIP, HEATHER E.: OZANNE, LUCIE K. Y BALLANTINE, PAUL W.: "Examining temporary disposition ... op. cit. p.1310.

<sup>38</sup> PHILIP, HEATHER E.: OZANNE, LUCIE K. Y BALLANTINE, PAUL W.: "Examining temporary disposition ... op. cit., p.1324.

*Experiencias de respuesta fiscal para el alojamiento colaborativo desde los contextos europeo y de la OCDE* (Zulema Calderón Corredor)

impacto neto de estas plataformas colaborativas en términos de medioambiente requiere una investigación más profunda<sup>39</sup>.

### c) *Efectos de carácter social*

Junto al valor monetario que muchos usuarios encuentran en estos nuevos mercados, existen otros componentes de carácter ético, político o comunitario que resaltan aspectos de esta nueva forma de consumir y que se alejan de los modelos económicos tradicionales. En estos elementos está implícita una cierta reivindicación por concebir lo económico de una forma distinta y alternativa en dónde son apreciadas cuestiones éticas, de sostenibilidad, ecológicas...que tienen relevancia en materia de relaciones sociales<sup>40</sup>.

Existen algunos modelos<sup>41</sup> de compartición turística de vivienda, como el vigente en Malasia, que son específicamente impulsados desde instancias públicas. La razón de este interés se debe a los efectos positivos del programa en cuestiones de carácter económico y socio-cultural. La compartición de una parte de la vivienda familiar con turistas se concibe como un "negocio familiar" al que se adhieren un número mínimo de familias por núcleo rural y que les ofrece una fuente de ingresos a nivel local, alivia la pobreza en algunas zonas, genera puestos de trabajo y fortalece las relaciones sociales. Esta forma de turismo "colaborativo" contribuye, con diverso nivel de impacto según la composición social de las comunidades rurales, a generar dinámicas que favorecen el llamado "capital social" y la cohesión entre las familias proveedoras y el resto de la comunidad donde estas familias residen.

## 3. CONTEXTO FISCAL

Tanto desde los organismos públicos como desde la literatura independiente que analiza el fenómeno de la economía y el alquiler colaborativos, se reconoce un incumplimiento fiscal generalizado. La diferencia en las opiniones se encuentra en las matizaciones que acompañan a dicho incumplimiento, en unos casos atenuado por la falta de adaptación normativa a las nuevas realidades y en otros potenciado por las circunstancias que acompañan al nuevo modelo de realizar las transacciones.

La Comisión Europea<sup>42</sup> reconoce que la legislación tributaria de los Estados no ha sido escrita para situaciones que se dan en la economía colaborativa. Durante el *Forum del Mercado Único* organizado entre 2015 y 2016, la cuestión fiscal fue uno

<sup>39</sup> COMISIÓN EUROPEA: *Comisión Staff Working Document, Accompanying the document "Communication from the Commission to the European Parliament, the Council, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions, A European agenda for the collaborative economy - supporting analysis*, Brussels, COM(2016) 356 final, 2016, p. 45.

<sup>40</sup> AZNAR TRAVAL, A.: *Economía Colaborativa, Alojamiento...* op. cit., p. 43.

<sup>41</sup> TAVAKOLI, ROKHSHAD; MURA, PAOLO Y RAJARATNAM, SUSHILA DEVI: "Social capital in Malaysian homestays: exploring hosts' social relations", *Current Issues in Tourism*, 20:10, 2017, pp. 1028-1043.

<sup>42</sup> COMISIÓN EUROPEA: *Comisión Staff Working Document...* op. cit., pp. 6 y 24.

de los temas más debatidos junto al marco regulatorio vigente en la medida en que un número significativo de participantes no era consciente de la legislación que les era aplicable. Una explicación parecida es la que apunta un informe independiente realizado para el *Australian Competition and Consumer Commission*. Conforme al mismo, actualmente muchos operadores de la economía colaborativa pueden no estar cumpliendo con la legislación aplicable en la medida en que dicha regulación estaba diseñada para la economía tradicional, como puede ser en materia de tributación, empleo o seguros<sup>43</sup>.

Por su parte la OCDE<sup>44</sup> considera que muchas transacciones que tienen lugar dentro de la economía colaborativa permanecen en una irregular "zona gris" en la medida en que no son declaradas y a las que por tanto no alcanza la legislación aplicable. Desde una perspectiva similar se afirma también que distintas cuestiones relacionadas con los alquileres a corto plazo, como la cuestión impositiva, permanecen en un "limbo" legal<sup>45</sup>.

También se afirma que es el propio modelo de intercambio el que propicia los incumplimientos de carácter fiscal, especialmente por parte de prestadores de servicios, normalmente particulares, por lo que estas estas actividades quedan dentro de la economía sumergida<sup>46</sup>.

La cuestión impositiva del mercado de alquiler turístico sobresale junto con otras cuestiones de carácter regulatorio y constituye una de las mayores preocupaciones de los gobiernos locales y estatales. A nivel local sobresale la cuestión de la tasa turística o de ocupación temporal y a nivel estatal destaca la problemática en torno a la consideración y valoración a efectos fiscales de inmuebles que son regularmente destinados al alquiler a corto plazo<sup>47</sup>.

Un informe canadiense<sup>48</sup> dirigido a los diseñadores de políticas públicas, al analizar los grupos de agentes cuyos intereses están en juego en este modelo de negocio, reconoce que el público en general es uno de ellos, en el sentido de que la economía colaborativa no puede representar una forma ingeniosa para que empresas o particulares reduzcan sus responsabilidades fiscales colocando así una carga mayor en la sociedad.

La cuestión tributaria conlleva además importantes dosis de complejidad en la medida en que distintas actividades generan distintos tipos de rentas y en sede de perceptores con distintos perfiles, en los que el carácter empresarial puede estar más o menos acentuado. El reto fiscal es principalmente el relativo a la aplicación de la norma, y comprende las tres cuestiones que para ello se ven afectadas:

<sup>43</sup> DELOITTE ACCESS ECONOMICS: *The sharing economy and the Competition and Consumer Act*, Australian Competition and Consumer Commission, 2015, p. ii.

<sup>44</sup> OECD: *OECD Tourism Trends ... op. cit.*, p. 113.

<sup>45</sup> SCHÄFER, PHILIPP Y BRAUN, NICOLE: "Misuse through short-term rentals... *op. cit.*, p. 305.

<sup>46</sup> NAVARRO EGEA, M.: "La economía colaborativa... *op. cit.*, p. 526.

<sup>47</sup> MILLER, STEPHEN R.: "First principles for regulating... *op. cit.*, pp. 152 y 174.

<sup>48</sup> JOHAL, SUNIL Y ZON, NOAH: *Policymaking for the Sharing Economy: Beyond Whack-A-Mole*, Mowat Centre School of Public Policy & Governance, University of Toronto, Toronto, 2015, p. 11.

*Experiencias de respuesta fiscal para el alojamiento colaborativo desde los contextos europeo y de la OCDE (Zulema Calderón Corredor)*

que el contribuyente conozca sus obligaciones fiscales, que declare los ingresos obtenidos y que pague la parte que le corresponde<sup>49</sup>.

### III. EXPERIENCIAS DE RESPUESTA FISCAL

#### 1. PRINCIPIOS-MARCO PARA EL REGULADOR TRIBUTARIO

##### a) *Innovación legislativa*

Una de las afirmaciones que de forma recurrente recoge la literatura en torno a la cuestión regulatoria, incluida la fiscal, son las limitaciones de los marcos normativos existentes. Es decir, aunque el tipo de transacciones implicadas no son nuevas, sí lo son las circunstancias que las acompañan, el volumen de las que se realizan y el cambio de paradigma que en definitiva este modelo trae consigo. Así lo entiende la Comisión Nacional de los Mercados y de la Competencia española (en adelante CNMC) para quien "los modelos regulatorios existentes se diseñaron conforme a la realidad tecnológica, económica y social de los mercados de aquel momento...un marco en el que no habían aún aparecido los actuales modelos de economía colaborativa y de prestación de servicios por internet...Los nuevos modelos de economía colaborativa han convertido en obsoletos los marcos regulatorios que se diseñaron conforme a otras tecnologías y realidades y, por lo tanto, han dejado de ser los adecuados para lograr los objetivos de interés público que los justificaron<sup>50</sup>".

Esta realidad le lleva a la OCDE<sup>51</sup> a afirmar que los gobiernos están llamados a repensar la legislación actual para incluir en ella a las actividades de consumo colaborativo que no encajan fácilmente en los marcos actuales y a examinar sus implicaciones en materia impositiva.

Muchos de los *stakeholders* participantes en el *Forum del Mercado Único* organizado entre 2015 y 2016, expresaron la necesidad de contar con una selección de buenas prácticas en materia regulatoria solicitando de los organismos reguladores una dosis de flexibilidad acorde a la nueva realidad y un pensamiento no convencional en el análisis de las cuestiones<sup>52</sup>.

La innovación legislativa es necesaria también por el perfil de los participantes, mayormente particulares y por el carácter del contexto en el que se desarrolla, acentuadamente personal, privado e informal frente al del ámbito comercial. La legislación tradicional basada en mecanismos de legislación-aplicación-y control, tiene tres opciones posibles que no parecen viables por el perfil y contexto ya

<sup>49</sup> COMISIÓN EUROPEA: *Comisión Staff Working Document...op. cit.*, pp. 41 y ss.

<sup>50</sup> COMISIÓN NACIONAL DE LOS MERCADOS Y DE LA COMPETENCIA: *Estudio sobre los nuevos modelos... op. cit.*, pp. 12-13.

<sup>51</sup> OECD: *OECD Tourism Trends ... op. cit.*, p. 18.

<sup>52</sup> COMISIÓN EUROPEA: *Comisión Staff Working Document...op. cit.*, p. 24.

descritos: la prohibición, la exención o reducción del cumplimiento regulatorio vigente para ciertos niveles de actividad y la agresiva aplicación de la norma<sup>53</sup>.

Los contextos políticos y culturales que rodean a los gobiernos justifican también un enfoque innovador. "Los funcionarios públicos, así como los políticos, tienden a moverse despacio y a operar en ambientes con aversión al riesgo que recompensan la cautela y la prudencia por encima de la adopción de medidas valientes e innovadoras"<sup>54</sup>. Es decir, la innovación puede suponer la adopción de respuestas más inteligentes en materia legislativa, más flexibles, la utilización de exenciones de carácter temporal, la actualización regular de la legislación vigente, y la participación de todos los afectados en los procesos de producción legislativa<sup>55</sup>.

Es decir, mientras la economía colaborativa está inmersa en una cultura que se caracteriza por la receptividad, la colaboración, la compartición de poderes y la humanidad, la cultura en la que opera el sector público está marcada por la confidencialidad de la información, la rigidez de las estructuras, la aversión a lo innovador y la estancamiento de los procedimientos. En la medida en que la economía colaborativa está sacando a la luz ese contraste entre las dos realidades, puede ser el momento para alinear las motivaciones políticas y las culturales mediante una mayor transparencia de las razones y los colectivos que están detrás de las decisiones, mediante el fomento de un diálogo activo, dinámico y abierto a todos los agentes afectados, a través del fomento e incentivo de una cultura de servicio público innovadora y atrevida ante los retos de la nueva tecnología<sup>56</sup>.

El aspecto internacional es un nuevo motivo para innovar, modernizando<sup>57</sup> las estructuras de gobierno para su adaptación a la era digital en la que la información fluye libremente con independencia de las fronteras territoriales. Esto requiere mayores niveles de transparencia, rapidez y efectividad en la respuesta, mayor integración internacional en los procesos de recogida y gestión de la información y trabajo conjunto entre componentes relevantes de distintas administraciones.

## b) Conocimiento de la realidad

La economía colaborativa es un fenómeno que está perturbando, re-inventando los mercados ya establecidos y afectando al funcionamiento de distintos tipos de agentes<sup>58</sup>. El regulador debe tomarse el tiempo necesario para entender la complejidad de los cambios causados por la tecnología en los mercados nuevos y en los existentes. La respuesta regulatoria debe contemplar la entrada de las plataformas en el mercado existente y regular el nuevo mercado<sup>59</sup>.

<sup>53</sup> MILLER, STEPHEN R.: "First principles for regulating... *op. cit.*, pp. 167 y ss.

<sup>54</sup> JOHAL, SUNIL Y ZON, NOAH: *Policymaking for the Sharing Economy ... op. cit.*, pp. 13 y 17.

<sup>55</sup> *Ibidem*, pp. 23-25.

<sup>56</sup> *Ibidem*, pp. 17 y ss.

<sup>57</sup> *Ibidem*, pp. 20 y ss.

<sup>58</sup> *Ibidem*, pp. 156 y ss.

<sup>59</sup> MILLER, STEPHEN R.: "First principles for regulating... *op. cit.*, pp. 151 y ss.

Para que el regulador público pueda responder a este fenómeno se requiere información<sup>60</sup> y por ello sería recomendable la incorporación de la economía colaborativa a las estadísticas oficiales<sup>61</sup>. Se recomienda también<sup>62</sup> fortalecer los sistemas de recogida de información y la investigación sobre el impacto de la economía colaborativa en el turismo y a nivel local. Las decisiones del legislador deben apoyarse<sup>63</sup> en estudios de expertos y análisis coste-beneficio que le ofrezcan toda la información relevante, no solo acerca de los proyectos legislativos sino de cómo influye la tecnología en el marco legislativo ya existente.

### c) Normalización del marco regulatorio

La economía colaborativa está aquí, ha venido para quedarse y esto es bueno<sup>64</sup>. Las estrategias basadas en la prohibición de actividades pueden ser políticamente populares pero no son estrategias adecuadas en el largo plazo. La elevada demanda existente en el mercado revela dos realidades: el interés del consumidor en los bienes y servicios de la economía colaborativa y el deseo de monetizar activos infrautilizados.

Por la magnitud que puede alcanzar, sus potencialidades en materia de sostenibilidad y los retos que plantea, la economía colaborativa debe sacarse a la luz, hacerse visible y ser incorporada a un entorno transaccional legitimado<sup>65</sup>. No debería ocurrir que un sector económico en crecimiento incumpla la ley aplicable. En las áreas en las que ha crecido de forma notable su regulación necesita ser reinventada para conseguir los mismos objetivos que la regulación prevista para el mercado tradicional, como es el caso del alojamiento de carácter turístico. Se han creado además nuevos mercados en los que quisieran entrar los agentes que operan en el mercado tradicional y a los que disuaden de hacerlo más las cuestiones regulatorias que la tecnología<sup>66</sup>. La neutralidad regulatoria entre los proveedores de la economía colaborativa y los negocios tradicionales<sup>67</sup> debería ser un objetivo prioritario.

Desde el punto de vista de las plataformas<sup>68</sup> y en la medida en que emplean activos que no les pertenecen, las restricciones en materia de capital no son un obstáculo para su crecimiento, sino que son las políticas públicas y los contextos regulatorios los mayores impedimentos para operar y crecer en la mayoría de los países. Por ello, resulta crítico entender bien cómo el marco legislativo de forma innecesaria o involuntaria puede dificultar su crecimiento.

<sup>60</sup> *Ibidem*, p. 155.

<sup>61</sup> COMISIÓN NACIONAL DE LOS MERCADOS Y DE LA COMPETENCIA: *Estudio sobre los nuevos modelos...* *op. cit.*, p. 9 y ss.

<sup>62</sup> OECD: *OECD Tourism Trends ... op. cit.*, p. 19.

<sup>63</sup> JOHAL, SUNIL Y ZON, NOAH: *Policymaking for the Sharing Economy ... op. cit.*, pp. 23-25.

<sup>64</sup> MILLER, STEPHEN R.: "First principles for regulating..." *op. cit.*, pp. 156 y ss.

<sup>65</sup> *Ibidem*, pp. 153 y ss.

<sup>66</sup> *Ibidem*, pp. 164 y ss.

<sup>67</sup> DELOITTE ACCESS ECONOMICS: *The sharing economy ...op. cit.*, p. iii.

<sup>68</sup> OECD: *OECD Tourism Trends ... op. cit.*, p. 114.



Por todo ello, algunos autores proponen la elaboración de un marco de actuación estratégico que, partiendo del papel que quiera darse en la economía a los gobiernos y a la sociedad, contemple las claves que permitan adoptar políticas públicas concretas. Ese marco debería considerar los posibles efectos en otros objetivos políticos más amplios –nosotros ya hemos apuntados algunos–, la oportunidad que ofrece la tecnología para responder ante situaciones de la economía sumergida hasta entonces no declaradas –en el ámbito fiscal esta pieza va a ser clave–, la definición de umbrales a partir de los cuales una actividad económica de carácter lúdico o por hobby pasa a convertirse en un negocio –este tema deberá ser objeto de reflexión en el ámbito fiscal–, y la necesidad de encontrar equilibrios que respeten las necesidades de todos los implicados y de la sociedad en general y que sean favorables a la innovación y a la competitividad<sup>69</sup> –sobre esto tratamos a continuación–.

Por su parte, la CNMC entiende además que “...la respuesta regulatoria de las autoridades competentes, si es que ésta fuese necesaria en cada caso particular, debe enmarcarse en los principios de regulación económica eficiente<sup>70</sup>”. En todo caso se deben eliminar <sup>71</sup> las restricciones innecesarias de acceso al mercado de viviendas de uso turístico (moratoria, inscripción en registro, publicación nº registro, estancia mínima-máxima, limitación por tipo de vivienda o localización, etc.) y las restricciones innecesarias al ejercicio de la actividad de alquiler de vivienda de uso turístico (requisitos técnicos desproporcionados sobre equipamiento, servicios, etc.). Y esto guarda relación con el tema fiscal, pues la Comisión interpreta el principio anterior sin excepciones, en el sentido de que “...un posible incumplimiento de obligaciones fiscales no debe ser una razón para limitar la entrada en el mercado a nuevos operadores ni introducir restricciones a su actividad no justificadas en los principios de la regulación económica eficiente<sup>72</sup>”.

La OCDE<sup>73</sup> por su parte recomienda adoptar una perspectiva de coordinación entre las distintas instancias públicas implicadas, horizontal y verticalmente, y un regulador que muestre mayor flexibilidad y capacidad de adaptación conforme las distintas realidades se van manifestando.

#### d) Reducción en los costes de cumplimiento

Frente a la tendencia<sup>74</sup> de diseñar políticas y programas públicos desde la perspectiva de los gobiernos más que desde la del ciudadano o la del consumidor, son muchas las referencias en la literatura actual que subrayan la necesidad de

<sup>69</sup> JOHAL, SUNIL Y ZON, NOAH: *Policymaking for the Sharing Economy ... op. cit.*, pp. 19-20.

<sup>70</sup> COMISIÓN NACIONAL DE LOS MERCADOS Y DE LA COMPETENCIA: *Estudio sobre los nuevos modelos... op. cit.*, p. 7.

<sup>71</sup> *Ibidem*, pp. 9 y ss.

<sup>72</sup> COMISIÓN NACIONAL DE LOS MERCADOS Y DE LA COMPETENCIA: *Estudio sobre los nuevos modelos... op. cit.*, p. 78.

<sup>73</sup> OECD: *OECD Tourism Trends ... op. cit.*, p. 114.

<sup>74</sup> *Ibidem*.

*Experiencias de respuesta fiscal para el alojamiento colaborativo desde los contextos europeo y de la OCDE* (Zulema Calderón Corredor)

adoptar<sup>75</sup> de una perspectiva que sitúe al usuario-destinatario en el centro del diseño. Esto significa una legislación más sencilla de comprender, más fácil de seguir para que las obligaciones tributarias resulten claras para los que participan en estos nuevos modelos de negocio y que se reduzcan así los costes administrativos asociados a su recaudación<sup>76</sup>.

Ante la dificultad de autoliquidar impuestos relacionados con rentas procedentes de la economía colaborativa, en distintos informes-propuesta<sup>77</sup> se recomienda que las autoridades fiscales publiquen una guía tributaria y faciliten calculadoras on-line de la cantidad a pagar derivada de sus ingresos en este ámbito.

La agencia tributaria estadounidense, la *Internal Revenue Service*<sup>78</sup>, a finales de agosto de 2016 lanzó una web de información específica de ayuda para los contribuyentes que obtuvieran ingresos mediante el uso de plataformas colaborativas. Esta información se agrupa en el llamado *Sharing Economy Tax Centre* y contiene información legal con supuestos prácticos que permiten una mejor comprensión de las obligaciones fiscales. Por su parte en Europa, Austria y Eslovaquia han publicado guías fiscales para facilitar el cumplimiento por parte de los contribuyentes<sup>79</sup>.

### e) Colaboración con las plataformas

Las plataformas son una pieza clave en el desarrollo del alojamiento colaborativo en cuanto que han permitido la creación del nuevo mercado al que contribuyen aportando mecanismos de evaluación, control y supervisión<sup>80</sup>. El mismo valor que añaden a la dinámica que relaciona a oferentes y demandantes es el que las convierte en potenciales colaboradoras en materia de cumplimiento tributario<sup>81</sup>.

Las plataformas pueden jugar un papel más activo en el futuro aportando claridad y apoyo respecto del cumplimiento de las obligaciones fiscales o incluso recaudando directamente los impuestos vinculados al alojamiento en nombre

<sup>75</sup> JOHAL, SUNIL Y ZON, NOAH: *Policymaking for the Sharing Economy ... op. cit.*, pp. 20 y ss.

<sup>76</sup> COMISIÓN EUROPEA: *A European agenda... op.cit.* y COMISIÓN NACIONAL DE LOS MERCADOS Y DE LA COMPETENCIA: *Estudio sobre los nuevos modelos... op. cit.*, pp. 9 y ss.

<sup>77</sup> WOSSKOW, DEBBIE: *Unlocking the sharing economy. An independent review*, London, 2014, p. 21.

<sup>78</sup> Web oficial del INTERNAL REVENUE SERVICE (agencia tributaria estadounidense).

<sup>79</sup> NAVARRO EGEA, M.: "La economía colaborativa... op. cit.", p. 526.

<sup>80</sup> Dentro del *Código de principios y buenas prácticas de plataformas colaborativas* publicado por Sharing España, un colectivo que nace dentro de la Asociación Española de la Economía Digital (Adigital) y que agrupa diferentes empresas de la economía colaborativa, se establece en su nº 10 la *Cooperación con las Administraciones*, cuyo contenido se describe así: "Reforzar vías de cooperación con las Administraciones Públicas para promover una buena comprensión de la economía colaborativa que facilite el desarrollo de una normativa proporcionada y de unas políticas innovadoras, que permitan el desarrollo de este nuevo fenómeno socioeconómico en beneficio del usuario y del interés general, velando por la adaptación de la legislación a la realidad social". ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE LA ECONOMÍA DIGITAL: *Código de principios y buenas prácticas de plataformas colaborativas*, Sharing España.

<sup>81</sup> JOHAL, SUNIL Y ZON, NOAH: *Policymaking for the Sharing Economy ... op. cit.*, pp. 23-25.

de sus anfitriones<sup>82</sup>. En el mismo sentido la Comisión<sup>83</sup> recomienda a los Estados miembros que se establezcan relaciones estrechas de cooperación entre las autoridades públicas y las plataformas como medio para conseguir la transparencia en las operaciones y que al mismo tiempo se respete la normativa de protección de datos. La CNMC<sup>84</sup> les atribuye una posible función de publicidad e información que permita prescindir de las obligaciones de registro administrativo.

No obstante, para configurar una posible forma de colaboración, es necesario entender primero algunos aspectos de su funcionamiento, y así conseguir de una forma más inteligente un posible compromiso en materia de colaboración tributaria. La fuerte competencia que soportan las plataformas debido a las escasas barreras de entrada del modelo de negocio, aumenta su incentivo por mantener la operativa lo más sencilla posible y con ello maximizar los beneficios<sup>85</sup>. Por ello, aunque para las plataformas pueda ser relativamente sencillo recaudar impuestos relacionados con los alquileres, no se mostrarán dispuestas a hacerlo a menos que se trate de una obligación aplicable a todas las plataformas que operen en ese mercado, pues de lo contrario sus costes se verían afectados y con ello su capacidad de competir con el resto. Una posible excepción sería en el caso en que la obligación de colaborar con la Administración fiscal por parte de la plataforma, representara una ventaja comparativa para el usuario, como por ejemplo el hecho de conocer, calcular e ingresar con comodidad los impuestos correspondientes en un mercado sujeto a regulación y control. Por ello, si la colaboración tributaria no puede plantearse como un requisito para operar en el mercado de forma que afecte a todas las plataformas, debería incorporar elementos que representen alguna ventaja competitiva para los usuarios de las que colaboren con la Administración tributaria (retención en fuente eximidora de declaración-inspección posterior... etc).

En EEUU<sup>86</sup> por ejemplo, la plataforma *AirBnB* efectúa retenciones a cuenta de impuestos en los pagos en los que intermedia, siempre que sus anfitriones hayan ganado más de 20.000 USD en el plazo de un año natural y hayan realizado más de 200 transacciones o reservas durante ese periodo. Además de actuar como obligado tributario retenedor, tiene a disposición de sus anfitriones distinta información fiscal que aclara y facilita a los usuarios el conocimiento de sus obligaciones fiscales. La plataforma llega incluso a poner a disposición de sus anfitriones una guía fiscal<sup>87</sup> relativa a la tributación de las rentas derivadas de la actividad

<sup>82</sup> OECD: *OECD Tourism Trends ... op. cit.*, p. 104. Propone la colaboración con las plataformas como intermediarios en el pago que así evite cargar a los particulares con obligaciones adicionales.

<sup>83</sup> COMISIÓN EUROPEA: *A European agenda... op.cit.* La Comisión identifica entre las "buenas prácticas" fiscales la cooperación con las plataformas digitales en materia de suministro de información para facilitar y mejorar la recaudación tributaria desde el respecto a la legislación de protección de datos personales.

<sup>84</sup> COMISIÓN NACIONAL DE LOS MERCADOS Y DE LA COMPETENCIA: *Estudio sobre los nuevos modelos... op. cit.*, p. 84.

<sup>85</sup> MILLER, STEPHEN R.: "First principles for regulating... op. cit.", pp. 180 y ss.

<sup>86</sup> AIRBNB, *¿Me hará llegar Airbnb algún formulario fiscal?*, en la web oficial para anfitriones con inmuebles en EE.UU.

<sup>87</sup> ERNST & YOUNG: *Airbnb. General guidance on the taxation of rental income*, 2017, pp. 1-28.

*Experiencias de respuesta fiscal para el alojamiento colaborativo desde los contextos europeo y de la OCDE (Zulema Calderón Corredor)*

de alquiler, aclarando en distintos lugares que toda esta información no exige al usuario de buscar un adecuado asesoramiento fiscal si es necesario en la medida en que la plataforma elude toda responsabilidad al respecto.

A nivel local y respecto de impuestos que gravan la estancia en viviendas de alojamiento turístico o en algunos casos respecto de otros impuestos indirectos, distintas ciudades han llegado a acuerdos con las plataformas que operan en el área. Mediante dichos acuerdos las plataformas recaudan el citado impuesto de los ingresos del anfitrión e incluso colaboran con la administración tributaria local en la prevención contra establecimientos ilegales. En el caso de *AirBnB* por ejemplo, la plataforma colabora con la recaudación en la provincia de Quebec, en más de 50 ciudades en Francia, en la ciudad de Génova, en Ciudad de Méjico, y en Quintana Roo, en Ámsterdam, en Lisboa, en el Cantón suizo de Zug, y en distintas ciudades pertenecientes a alrededor de cuarenta Estados de los Estados Unidos, entre otros<sup>88</sup>. No obstante, en algunas ciudades como Nueva York, la posibilidad de que la plataforma colabore con las autoridades fiscales en la recaudación de impuestos ha sido obstaculizada por el sector hotelero tradicional<sup>89</sup>.

En el contexto de la Unión Europea la colaboración con las plataformas deberá configurarse en el marco de los principios generales del derecho comunitario que inspiran la articulación del mercado único en general y los aplicables a las relaciones jurídicas en las que intervengan los prestadores de servicios de la sociedad de la información, en particular (Directiva del Comercio electrónico). Dentro de estos últimos se encuentran los principios aplicables a la forma de entender la responsabilidad que recae o puede recaer en las plataformas digitales, en lo que pudiera afectar a sus obligaciones de información o colaboración, así como los que se derivan de las normativas nacionales en materia de protección de datos. Dentro de cada uno de los Estados Miembros el desarrollo legislativo de esta cuestión deberá respetar los principios generales del derecho que cada en Estado sean más relevantes como inspiradores de la actividad reguladora de las entidades públicas<sup>90</sup>.

En Estonia, Finlandia, Reino Unido y Francia<sup>91</sup> las plataformas ya han comenzado a suministrar algún tipo de información a las autoridades tributarias, facilitando así la incorporación de los datos a los borradores de declaración fiscal. En España<sup>92</sup> el

---

<sup>88</sup> *AirBnB, In what areas is occupancy tax collection and remittance by Airbnb available?*, en la web oficial.

<sup>89</sup> FEDERAL TRADE COMMISSION: "The Sharing Economy. Issues Facing Platforms, Participants & Regulators", *Staff Report*, United States of America, 2016, p. 85.

<sup>90</sup> En el caso de España, en el Artículo 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas se establecen los principios de buena regulación que deben guiar el ejercicio de la iniciativa legislativa y la potestad reglamentaria: principios de necesidad, eficacia, proporcionalidad, seguridad jurídica, transparencia, y eficiencia.

<sup>91</sup> NAVARRO EGEA, M.: "La economía colaborativa... *op. cit.*", p. 527.

<sup>92</sup> Este mecanismo se establece mediante la introducción del artículo 54 ter en el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos. En el mes de julio de 2017 y tras abrirse un periodo de información pública la Asociación Española de Economía Digital (Adigital) presentó alegaciones contra

legislador ha optado por un mecanismo similar<sup>93</sup> que establece obligaciones de información a cargo de las plataformas que intermedian en el arrendamiento de viviendas con fines turísticos.

## 2. TRIBUTACIÓN INDIRECTA

### a) *Impuesto sobre las ventas*

Los impuestos indirectos sobre ventas en el ámbito del alojamiento colaborativo pueden afectar tanto a la plataforma como a los anfitriones.

En el primer caso la tributación de las comisiones percibidas por la plataforma de sus anfitriones puede obedecer a distintos tipos de servicios, como pueden ser los de intermediación financiera, intermediación en el alquiler de inmuebles o incluso prestación de servicios de alquiler en su propio nombre. Determinar ante qué tipo de servicio estamos puede ser complejo, y por ello determinar la tributación de cada supuesto.

En el caso de los servicios prestados por los anfitriones se plantea un doble reto, pues por un lado suelen requerir la existencia de un empresario o profesional en un mercado abierto a oferentes que son particulares, y por otro en cuanto que el impuesto exige en ocasiones de tributación a los servicios de alquiler de inmuebles destinados a viviendas (como en el caso del IVA), lo cual puede suponer la aplicación de otros impuestos al tráfico patrimonial civil, como en el caso de España.

En el caso de los alquileres turísticos realizados en el ámbito de la UE<sup>94</sup>, no existe una razón que justifique un tratamiento diferente de los nuevos modelos de negocio a efectos de IVA respecto el que recibe el negocio tradicional. No obstante, se reconoce que puede ser difícil valorar las obligaciones aplicables a efectos de IVA en los participantes de la economía colaborativa. Además, algunos de los proveedores de servicios de la economía colaborativa no tienen que pagar el impuesto al no alcanzar determinados umbrales de ingresos y por tanto carecer de la condición de sujeto pasivo del impuesto. La Comisión está trabajando en distintas iniciativas que permitan potenciar la capacidad de las Administraciones tributarias y facilitar la actividad internacional<sup>95</sup>.

---

la forma en la que se configuraba esa obligación para las plataformas colaborativas, entendiéndose que distintos principios de carácter regulatorio, a nivel comunitario y estatal, podían estar vulnerándose.

Información publicada en prensa: <https://www.libremercado.com/2017-07-31/las-plataformas-de-alquiler-turistico-se-rebelan-contr-a-el-proyecto-de-montoro-1276603698/>

<sup>93</sup> Con la finalidad de prevenir el fraude fiscal, se establece para las plataformas digitales que intermedian en el arrendamiento de viviendas con fines turísticos, ciertas obligaciones de información que se regulan en el nuevo artículo 54. Ter del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

<sup>94</sup> COMISIÓN EUROPEA: *A European agenda... op.cit.*

<sup>95</sup> Un análisis general de la imposición indirecta en España puede verse en ANTÓN ANTÓN, Á.; BILBAO ESTRADA, I.: "El consumo colaborativo en la era digital: un nuevo reto para la fiscalidad", *Documentos*, Instituto de Estudios Fiscales, nº 26, Madrid, 2016, pp. 23-26.

*Experiencias de respuesta fiscal para el alojamiento colaborativo desde los contextos europeo y de la OCDE (Zulema Calderón Corredor)*

Fuera de la UE encontramos distinta tipología. En EEUU por ejemplo, las plataformas que ofrecen alquileres turísticos en Washington D.C. cobran al huésped el impuesto sobre las ventas sobre el total del precio para reservas concertadas para noventa días o menos. En este caso tanto los servicios hoteleros como los alquileres turísticos que por su duración pueden ser similares, son tratados de la misma forma en materia de impuesto sobre bienes o servicios<sup>96</sup> y ello es posible gracias a la colaboración de las plataformas intermediarias.

Por su parte, en unas diez ciudades indias, *AirBnB* recauda el *Impuesto sobre Bienes y Servicios*, directamente del huésped y se lo remite a las autoridades tributarias en aquellos casos en los que el anfitrión tiene un nivel de ingresos por debajo de la obligación de registro a efectos del impuesto<sup>97</sup>. En ambos casos la explotación de inmuebles para el alquiler turístico se considera una actividad sujeta y no exenta del impuesto con independencia de sus circunstancias, convirtiéndose en neutral su tratamiento respecto a los servicios hoteleros.

En el caso de Australia<sup>98</sup> los ingresos recibidos del alquiler de una parte o de la totalidad de una vivienda están exentos del impuesto sobre bienes y servicios. Sin embargo, el alquiler "comercial" de viviendas sí que conlleva obligaciones a efectos del Impuesto. Se entiende por alquiler comercial el relativo a hoteles, moteles, pensiones, hostales, residencias, estacionamientos para caravanas, campings, o similares a los anteriores.

### b) *Impuestos locales*

Para las autoridades locales el alojamiento colaborativo representa un conjunto de oportunidades sin precedentes en materia de empleo, impuestos y otros recursos para la comunidad<sup>99</sup>. En muchos casos es una ocasión para renovar infraestructuras y fomentar el desarrollo local no limitada por la disponibilidad de terreno. En ciudades de pequeño y mediano tamaño la oferta de inmuebles para alquiler turístico puede complementar la oferta de servicios a nivel local ya que solo unos costes reducidos y una oferta descentralizada pueden responder a los nichos de mercado existentes en esas áreas.

No obstante, junto a las oportunidades anteriores, la presencia de turistas genera gasto público en materia de servicios e infraestructuras generales y turísticas cuyo consumo se realiza de forma rápida e intensiva en los destinos urbanos en la medida en que los visitantes permanecen allí menos tiempo<sup>100</sup>. Además, los nuevos modelos de explotación turística de inmuebles generan una serie de efec-

<sup>96</sup> En ambos casos se aplica un 14,5%. AIRBNB, *In what areas is occupancy tax collection and remittance by Airbnb available?*, en la web oficial.

<sup>97</sup> El Impuesto aplicable varía en función del número de días por los que se realiza la reserva, entre un 0% y un 28%. *Ibidem*.

<sup>98</sup> AUSTRALIAN TAXATION OFFICE: *Goods and Services Tax*. En la Web oficial.

<sup>99</sup> MILLER, STEPHEN R.: "First principles for regulating... *op. cit.*", p. 157.

<sup>100</sup> CETIN, GUREL; ALRAWADIEH, ZAID; Y LOANNIDES, DIMITRI: "Willingness to Pay for Tourist Tax in Destinations: Empirical Evidence from Istanbul", *Economies*, Vol. 5, n.º: 2, n.º de artículo: 21, 2017, p. 5.

tos negativos o externalidades a nivel local que son difícilmente determinables y medibles como también lo son las medidas para ponerles remedio<sup>101</sup>. Las circunstancias anteriores explican las tres razones que justifican el gravamen de bienes y servicios demandados por turistas: por motivos recaudatorios generales, para la financiación de bienes y servicios públicos especialmente demandados por turistas o para compensar por las externalidades negativas que provoca el turismo, como las medioambientales o de congestión. La CNMC justifica esta intervención impositiva en base a los principios de necesidad y de proporcionalidad<sup>102</sup>.

Los impuestos que gravan servicios demandados por turistas pueden tener dos ventajas<sup>103</sup>. Por un lado su menor impacto en el comportamiento del consumidor a pesar de su influencia en el precio, menor cuanto menos elástica sea la demanda de servicios turísticos respecto al precio. Y por otro, la posibilidad de exportar la carga tributaria a otras jurisdicciones.

Las razones y condicionamientos anteriores son los que se encuentran detrás del impuesto que grava la pernocta en establecimientos hoteleros, que en algunas ciudades se ha extendido a las viviendas de uso turístico. La naturaleza medioambiental de este tipo de tributo es cuestionable aunque puede reducir cuantitativamente el número de visitantes o mejorar su calidad<sup>104</sup>.

### 3. TRIBUTACIÓN DIRECTA

La tributación directa derivada de la explotación turística de viviendas debería gravar la capacidad económica que genera en las partes implicadas en este mercado, manifestada en el territorio donde están situados los inmuebles y una vez deducidos los gastos necesarios o vinculados a la actividad. No obstante, a la aparente claridad de esta propuesta se oponen dos circunstancias que aunque no son nuevas sí resultan acentuadas en este nuevo mercado.

Por un lado el hecho de que al tratarse de un mercado virtual de prestación de servicios las plataformas intermediarias pueden replicar fácilmente los esquemas de deslocalización de rentas ya conocidos en el ámbito de la economía digital. Ambos tipos de negocio, con un fuerte componente de activos intangibles que ceden a entidades situadas en territorios de baja tributación (Irlanda en el caso de *AirBnB* para Europa), consiguen desarrollar su actividad en cada jurisdicción sin apenas presencia física y por medio de filiales dedicadas a cuestiones de marketing. Esto permite que los ingresos por su intermediación no tributen en el territorio al que pertenecen los inmuebles que los generan. Para responder a esta problemática deberán reformularse algunos de los paradigmas fiscales tradicionales como la definición de establecimiento permanente, los puntos de conexión

<sup>101</sup> MILLER, STEPHEN R.: "First principles for regulating... *op. cit.*, pp. 152 y 169

<sup>102</sup> COMISIÓN NACIONAL DE LOS MERCADOS Y DE LA COMPETENCIA: *Estudio sobre los nuevos modelos... op. cit.*, 78 y ss.

<sup>103</sup> GAGO, ALBERTO; LAVANDEIRA, XAVIER *et al.*: "Tourist taxation. An applied analysis for Spain", *XIII Encuentro de Economía Pública*, Almería, 2006.

<sup>104</sup> *Ibidem.*

en operaciones concertadas en entornos virtuales o la distribución de potestades de gravamen en los Convenios para evitar la Doble Imposición en materia de economía digital, bilaterales o multilaterales.

Por otro lado el hecho de que se trata de un mercado compuesto por una gran cantidad de particulares<sup>105</sup> y en el que de momento existen escasos mecanismos de información, retención y control de rentas que faciliten el cumplimiento y disuadan de la ocultación fiscal de rentas. No obstante, la misma tecnología que actúa como soporte en las transacciones es la que deja un rastro digital que facilitará al regulador la tarea de seguir la pista a transacciones que hasta el momento han sido invisibles. Por ello, una respuesta regulatoria adecuada que facilite el cumplimiento y que comprometa la participación de los agentes necesarios puede ser la ocasión para legitimar fiscalmente una tipología de rentas como las inmobiliarias cuya contribución fiscal cuanta con margen para la mejora.

La OCDE puntualiza que es importante que los gobiernos lleguen a un equilibrio entre la protección de sus bases imponibles asegurando el gravamen justo y equitativo de los distintos tipos de negocios y la reducción de los costes de cumplimiento con apoyo a la innovación<sup>106</sup>. Dentro de sus recomendaciones<sup>107</sup> para la adaptación a la economía colaborativa propone el repensamiento de las políticas de incentivos<sup>108</sup>, una mejor comprensión de las políticas de medioambiente y la puesta en práctica de nuevas estrategias, incluyendo un mayor uso de "laboratorios de innovación" que permitan considerar la diversidad de intereses afectados y adoptar un punto de vista centrado en el consumidor final. Es decir, gravamen de las rentas inmobiliarias sí, pero con esquemas más sencillos e innovadores y costes fiscales no desincentivadores. Ya analizamos más arriba en qué medida la economía colaborativa puede generar bienes de carácter económico, medioambiental o social que están alineados con los mismos fines a los que se dirige el sistema tributario y que justificarían un tratamiento fiscal favorable.

Para responder al reto del cumplimiento tributario la Comisión Europea sugiere<sup>109</sup> medidas dirigidas a fomentar la conciencia de la obligación fiscal, la actividad aclaratoria de la Administración, el uso de calculadoras fiscales disponibles en internet, y la colaboración tributaria de las plataformas o intermediarios. Para no discriminar a los nuevos modelos de negocio respecto de los tradicionales, propone que el regulador tributario distinga entre particulares que ofrecen servicios

---

<sup>105</sup> De la encuesta realizada en 2017 por la Comisión Europea entre oferentes de alojamiento turístico de la UE resultó que más de dos tercios, un 70.3%, utilizaba exclusivamente plataformas online o webs en Internet para anunciar sus ofertas, mientras que el 28,9% declaró que también utilizaba canales off-line no digitales además de los anteriores. COMISIÓN EUROPEA: *Consultation on the collaborative economy ... op. cit.*, p. 4.

<sup>106</sup> OECD: *OECD Tourism Trends ... op. cit.*, p. 113.

<sup>107</sup> *Ibidem*, p. 19.

<sup>108</sup> Distintos Estados de la UE han aprobado exenciones aplicables a rentas derivadas del alojamiento colaborativo como Reino Unido (7.500 libras por alquiler de habitaciones amuebladas de la vivienda habitual, desde 6 de abril de 2016), Francia (5.000 euros, en concepto de compartición de gastos y por entender que se trata de ingresos ocasionales) Bélgica y Noruega (5.000 euros).

<sup>109</sup> COMISIÓN EUROPEA: *Comisión Staff Working Document...op. cit.*, pp. 41-42 y COMISIÓN EUROPEA: *A European agenda... op. cit.*



de forma ocasional y aquellos que lo hacen con carácter profesional. Identifica dentro de las buenas prácticas el establecimiento de umbrales para una prestación de servicios de carácter profesional. En todo caso, afirma, los retos fiscales derivados de la economía colaborativa ilustran la necesidad de que el sistema tributario se simplifique y se modernice.

En el ámbito de la UE<sup>110</sup> los Estados miembros están siguiendo distintas estrategias como la de aclarar la aplicación de las normas fiscales existentes (Austria, Eslovaquia, Lituania, Hungría), fomentar el intercambio de información (R.Unido, Francia, Finlandia), introducir sistemas de cálculo simplificado y automático de impuestos aplicables (Estonia) o modificaciones de la legislación aplicable (Italia, R. Unido, Francia, Dinamarca).

El carácter profesional o no de la actividad es una cuestión relevante a efectos regulatorios y fiscales, y su tratamiento por parte de los Estados Miembros de la UE es diverso y especializado dentro de cada sector. En el ámbito del alojamiento se ha utilizado el criterio de la frecuencia en el ejercicio de la actividad (nº de días por debajo de los cuales la actividad no está sujeta a autorización), como en el caso de Holanda, Reino Unido y Francia<sup>111</sup>.

#### IV. ALGUNAS CONCLUSIONES

Los elementos de hecho analizados permiten afirmar que el alojamiento colaborativo, en términos generales, genera una capacidad económica que puede cuantificarse como ocurre con otras rentas sujetas a imposición directa sobre la renta, y por tanto, debe estar sujeta a imposición. No obstante, pueden existir casos en los que dicha capacidad económica no exista o se vea reducida por ausencia de onerosidad en la operación. En todo caso parece que el alojamiento colaborativo puede contribuir positivamente a la generación de bienes económicos, medioambientales y sociales que, aunque no son fácilmente medibles, se encuentran alineados con los propios fines del sistema tributario. Dicha contribución podría ser tenida en cuenta en el diseño de políticas fiscales concretas.

Los análisis de la literatura institucional e independiente y de Derecho Comparado realizados permiten constatar las limitaciones de la legislación tributaria actual para dar respuesta a los retos fiscales derivados del uso compartido de vivienda. También permiten proponer unos principios capaces de inspirar la respuesta fiscal, regulatoria e interpretativa, como son los de innovación legislativa, necesario conocimiento previo de la realidad y normalización del marco regulatorio, reducción de los costes de cumplimiento y conveniencia de implicar a las plataformas en dinámicas de información y control.

El estudio realizado sobre distintas experiencias de hecho y de derecho en los ámbitos de la UE y de la OCDE, permite conocer mejor la realidad subyacente de

<sup>110</sup> COMISIÓN EUROPEA: *Comisión Staff Working Document...op. cit.*, p. 42.

<sup>111</sup> *Ibidem*, p. 27.

*Experiencias de respuesta fiscal para el alojamiento colaborativo desde los contextos europeo y de la OCDE* (Zulema Calderón Corredor)

las plataformas intermediarias y de los usuarios así como un conjunto de prácticas pioneras en materia fiscal que pueden orientar la puesta en práctica de los principios anteriores.

### BIBLIOGRAFÍA CITADA

- ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE LA ECONOMÍA DIGITAL: *Código de principios y buenas prácticas de plataformas colaborativas*, Sharing España. Disponible en: <http://www.sharingespana.es/media/codigo-principios-buenas-practicas-sharing-espana.pdf> [Fecha de consulta: Octubre de 2017].
- ANTÓN ANTÓN, ÁLVARO; BILBAO ESTRADA, IÑAKI: "El consumo colaborativo en la era digital: un nuevo reto para la fiscalidad", *Documentos*, Instituto de Estudios Fiscales, nº 26, Madrid, 2016, pp. 1-39.
- ALBIÑANA, CÉSAR: "Artículo 31. El gasto público", en Alzaga Villamil, Oscar (Director), *Comentarios a la constitución española de 1978*, Edersa, Madrid, 1996, pp. 404-446.
- AIRBNB,  
*¿Me hará llegar Airbnb algún formulario fiscal?*, <https://www.airbnb.es/help/article/414/should-i-expect-to-receive-a-tax-form-from-airbnb>. [Fecha de consulta: 27.08.2017].  
*In what areas is occupancy tax collection and remittance by Airbnb available?*, <https://www.airbnb.es/help/article/653/in-what-areas-is-occupancy-tax-collection-and-remittance-by-airbnb-available> [Fecha de las consultas: octubre de 2017].
- AUSTRALIAN TAXATION OFFICE:  
*The Goods and Services Tax (GST)*. Disponible en: [https://www.ato.gov.au/Business/Business-activity-statements-\(BAS\)/Goods-and-services-tax-\(GST\)/](https://www.ato.gov.au/Business/Business-activity-statements-(BAS)/Goods-and-services-tax-(GST)/) [Fecha de consulta: 11.08.2017].  
*The sharing economy and Tax*. Disponible en: <https://www.ato.gov.au/Business/GST/In-detail/Managing-GST-in-your-business/General-guides/The-sharing-economy-and-tax/> [Fecha de consulta: 18.08.2017].
- AZNAR TRAVAL, ALBERTO: *Economía Colaborativa, Alojamiento y Transporte*, Aranzadi, Navarra, 2017.
- BRUCKNER, Caroline: *Shortchanged. The Tax Compliance Challenges of Small Business Operators Driving the On-Demand Platform Economy*, Kogod Tax Policy Center, Washington, 2016, pp. 1-24.
- CETIN, GUREL; ALRAWADIEH, ZAID; Y LOANNIDES, DIMITRI: "Willingness to Pay for Tourist Tax in Destinations: Empirical Evidence from Istanbul", *Economies*, Vol.5, nº 2, nº de artículo: 21, 2017, pp. 1-15.
- COMISIÓN EUROPEA: *Comunicación de la Comisión Europa 2020. Una estrategia para un crecimiento inteligente, sostenible e integrador*, Bruselas, COM (2010) 2020 final, 2010.  
*Comunicación de la Comisión al Parlamento, al Consejo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de Regiones. Una Agenda Europea para la economía colaborativa*, SWD(2016) 184 final, 2016.
- A European agenda for the collaborative economy. Questions and answers*, Brussels, 2016.  
*Comisión Staff Working Document, Accompanying the document "Communication from the Commission to the European Parliament, the Council, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions, A European agenda for the collaborative economy - supporting analysis"*, Brussels, COM(2016) 356 final, 2016.
- Communication from the Commission to the European Parliament, the Council, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions. Next steps*

- for a sustainable European future: European Union action for sustainability, Strasbourg, COM(2016) 739 final, 2016.
- Report from the Commission to the European Parliament, the Council, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions on the implementation of the Circular Economy Action Plan, Brussels, COM(2017) 33 final, 2017.
- Consultation on the collaborative economy in the tourism accommodation sector. Summary of responses. Ref. Ares (2017)3237789 - 28/06/2017. Disponible en: <http://ec.europa.eu/docsroom/documents/24224>
- COMISIÓN NACIONAL DE LOS MERCADOS Y DE LA COMPETENCIA (2016): *Estudio sobre los nuevos modelos de prestación de servicios y la economía colaborativa*. E/CNMC/004/15, pp.1-184.
- COMITÉ DE LAS REGIONES EUROPEO: *Dictamen del Comité de las Regiones Europeo. La dimensión social y regional de la economía colaborativa* (2016/C 051/06), Diario Oficial de la Unión Europea, 2016, pp. 51/28-51/33. Disponible en: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX%3A52015IR2698> [Fecha de consulta: Agosto de 2017].
- DELOITTE ACCESS ECONOMICS: *The sharing economy and the Competition and Consumer Act*, Australian Competition and Consumer Commission, 2015, pp. 1-75.
- ERNST & YOUNG: *Airbnb. General guidance on the taxation of rental income*, 2017, pp. 1-28. Disponible en: <http://assets.airbnb.com/eyguidance/us.pdf> [Fecha de consulta: 14.08.2017].
- FEDERAL TRADE COMMISSION: "The Sharing Economy. Issues Facing Platforms, Participants & Regulators", *Staff Report*, United States of America, 2016, pp. 1-100.
- GAGO, ALBERTO; LAVANDEIRA, XAVIER *et al.*: "Tourist taxation. An applied analysis for Spain", *XIII Encuentro de Economía Pública*, Almería, 2006.
- INTERNAL REVENUE SERVICE, Web official: <https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/sharing-economy-tax-center> [Fecha de consulta: 07.09.2017].
- JOHAL, SUNIL Y ZON, NOAH: *Policymaking for the Sharing Economy: Beyond Whack-A-Mole*, Mowat Centre School of Public Policy & Governance, University of Toronto, Toronto, 2015, pp. 1-30.
- MILLER, STEPHEN R.: "First principles for regulating the sharing economy", *Harvard Journal on Legislation*, Vol. 53, nº 1, 2016, pp. 147-202.
- NACIONES UNIDAS: *Resolución 70/1 aprobada por la Asamblea General. Transformar nuestro mundo: la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible*, 2015.
- NAVARRO EGEA, M.: "La economía colaborativa ante la Hacienda Pública" en Alfonso Sánchez, Rosalía; Valero Torrijos, Julián (Directores), *Retos jurídicos de la economía colaborativa en el contexto digital*, Aranzadi, Navarra, 2017, pp. 523-543.
- OECD: *OECD Tourism Trends and Policies 2016*, OECD Publishing, Paris, 2016, pp. 1-388.
- PHILIP, HEATHER E.; OZANNE, LUCIE K. Y BALLANTINE, PAUL W.: "Examining temporary disposition and acquisition in peer-to-peer renting", *Journal of Marketing Management*, Vol. 31, nºs. 11-12", 2015, pp. 1310-1332.
- RODRÍGUEZ MARÍN, SARA, *et al.*: *Los modelos colaborativos y bajo demanda en plataformas digitales*. Sharing España. Asociación Española de Economía Digital. Disponible en: <https://www.adigital.org/media/plataformas-colaborativas.pdf> [Fecha de consulta: Octubre de 2017].
- SCHÄFER, PHILIPP Y BRAUN, NICOLE: "Misuse through short-term rentals on the Berlin housing market", *International Journal of Housing Markets and Analysis*, Vol. 9, nº. 2, 2016, pp. 287-311.
- TAVAKOLI, ROKHSHAD; MURA, PAOLO Y RAJARATNAM, SUSHILA DEVI: "Social capital in Malaysian homestays: exploring hosts' social relations", *Current Issues in Tourism*, 20:10, 2017, pp. 1028-1043.