

CAPÍTULO 21

Claves para la praxis fiscal del alojamiento «colaborativo». Una perspectiva de derecho comparado

ZULEMA CALDERÓN CORREDOR

Universidad Francisco de Vitoria

SUMARIO: 1. ¿HACIA UNA PRAXIS TRIBUTARIA COMÚN? 2. CLAVES PARA UNA PRAXIS FISCAL DEL ALOJAMIENTO TURÍSTICO. 2.1. *Estrategias marco para un regulador público innovador*. A) Hacia una nueva forma de legislar. B) Hacia una mejor comprensión de la realidad subyacente. C) Hacia un marco fiscal sostenible y legitimador. D) Hacia un cumplimiento fiscal más sencillo. E) Hacia una colaboración eficaz con los intermediarios. 2.2. *Propuestas en materia de tributación indirecta* 2.3. *Propuestas en materia de tributación local*. 2.4. *Propuestas en materia de tributación directa*. 3. BIBLIOGRAFÍA.

1. ¿HACIA UNA PRAXIS TRIBUTARIA COMÚN?

La cuestión impositiva vinculada con el 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 destaca la cuestión de la tasa turística o de ocupación temporal, mientras que a nivel estatal se plantea la problemática en torno a la consideración y valoración a efectos fiscales de inmuebles que son regularmente destinados al alquiler a corto plazo ⁽¹⁾.

Un informe canadiense ⁽²⁾ 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 Comisión Europea, consciente de esta situación, publicó en junio de 2016 una *Agenda Europea para la Economía Colaborativa* ⁽³⁾, confirmando la relevancia del fenómeno y su 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 ⁽⁴⁾ por sus dimensiones económicas y por la pluralidad de aspectos legales a los que alcanza. En este sentido, la Comisión ⁽⁵⁾ 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 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 *Australian Competition and Consumer Commission*. Conforme al mismo, muchos operadores de la economía colaborativa pueden no estar cumpliendo actualmente 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 ⁽⁶⁾.

Por su parte la OCDE ⁽⁷⁾ 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 (8).

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 actividades quedan dentro de la economía sumergida (9).

2. CLAVES PARA UNA PRAXIS FISCAL DEL ALOJAMIENTO TURÍSTICO

2.1. ESTRATEGIAS MARCO PARA UN REGULADOR PÚBLICO INNOVADOR

A) Hacia una nueva forma de legislar

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 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 aparecido aún 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» (10).

Esta realidad lleva a la OCDE (11) a afirmar que los gobiernos están llamados a repensar la legislación actual para incluir en ella 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 (12).

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 descritos, esto es, la prohibición, la exención o reducción del cumplimiento regulatorio vigente para ciertos niveles de actividad y la agresiva aplicación de la norma (13).

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 (14). 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 (15).

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 estanqueidad 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 (16).

El aspecto internacional es un nuevo motivo para innovar, modernizando (17) las estructuras de gobierno para su adaptación a la era digital, donde 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) Hacia una mejor comprensión de la realidad subyacente

La economía colaborativa es un fenómeno que está perturbando, re-inventando los mercados ya establecidos y afectando al funcionamiento de distintos tipos de agentes (18). 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 (19).

Para que el regulador público pueda responder a este fenómeno se requiere información (20), y por ello sería recomendable la incorporación de la economía colaborativa a las estadísticas oficiales (21). Se recomienda, también (22), 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 (23) 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) Hacia un marco fiscal sostenible y legitimador

La economía colaborativa está aquí y ha venido para quedarse, lo que es bueno (24). 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 (25). 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 (26), 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. La neutralidad regulatoria entre los proveedores de la economía colaborativa y los negocios tradicionales (27) debería ser un objetivo prioritario.

Desde el punto de vista de las plataformas (28) 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.

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, 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 (29) –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» (30). En todo caso se deben eliminar las restricciones innecesarias de acceso al mercado de viviendas de uso turístico (31) (moratoria; inscripción en registro y publicación; 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 CNMC 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» (32).

La OCDE (33), 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) Hacia un cumplimiento fiscal más sencillo

Frente a la tendencia (34) 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 adoptar (35) una perspectiva que sitúe al usuariodestinatario 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 (36).

Ante la dificultad de autoliquidar impuestos relacionados con rentas procedentes de la economía colaborativa, en distintos informespropuesta (37) 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 o *Internal Revenue Service* (38) 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 (39).

E) Hacia una colaboración eficaz con los intermediarios

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. 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 (40).

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 de sus anfitriones (41). En el mismo sentido la Comisión (42) 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 (43) 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 (44). 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 que colaboren con la Administración Tributaria (retención en fuente que exima de declaración-inspección posterior, etc.).

En EEUU (45), 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 (46) relativa a la tributación de las rentas derivadas de la actividad de alquiler, aclarando en distintos lugares que toda esta información no exime al usuario de buscar un adecuado asesoramiento fiscal, si es necesario, en la medida en que la plataforma elude toda responsabilidad al respecto.

En Estonia, Finlandia, Reino Unido y Francia (47) las plataformas ya han comenzado a facilitar algún tipo de información a las autoridades tributarias, facilitando así la incorporación de los datos a los borradores de declaración fiscal.

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 (Canadá); en más de 50 ciudades en Francia; en la ciudad de Génova (Italia); en Ciudad de Méjico y en Quintana Roo, (Méjico); en Ámsterdam (Holanda); en Lisboa (Portugal); en el Cantón de Zug (Suiza) y en distintas ciudades pertenecientes a alrededor de cuarenta Estados de los Estados Unidos, entre otros (48). 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 (49).

2.2. PROPUESTAS EN MATERIA DE TRIBUTACIÓN INDIRECTA

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 caso.

En el caso de los alquileres turísticos realizados en el ámbito de la UE (50), 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 (51).

Fuera de la UE encontramos distinta tipología. En EE.UU 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 (52) 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 (53). 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, convirtiendo en neutral su tratamiento respecto a los servicios hoteleros.

En el caso de Australia (54) 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.

2.3. PROPUESTAS EN MATERIA DE TRIBUTACIÓN LOCAL

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 (55). 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 (56). Además, los nuevos modelos de explotación turística de inmuebles generan una serie de efectos negativos o externalidades a nivel

local que son difícilmente determinables y medibles como también lo son las medidas para ponerles remedio (57). 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 (impuesto pigouviano). La CNMC justifica esta intervención impositiva en base a los principios de necesidad y de proporcionalidad (58).

Los impuestos que gravan servicios demandados por turistas pueden tener dos ventajas (59). 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 (60).

2.4. PROPUESTAS EN MATERIA DE 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 circunstancias que, aunque no son nuevas, sí resultan acentuadas en este nuevo mercado.

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 (61). Dentro de sus recomendaciones (62) para la adaptación a la economía colaborativa, propone repensar las políticas de incentivos (63), 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.

Para responder al reto del cumplimiento tributario la Comisión Europea sugiere (64) 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 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 (65) 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 (Reino Unido, Francia, Finlandia), introducir sistemas de cálculo simplificado y automático de impuestos aplicables (Estonia) o modificaciones de la legislación aplicable (Italia, Reino 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 (número de días por debajo de los cuales la actividad no está sujeta a autorización), como en el caso de Holanda, Reino Unido y Francia (66).

3. BIBLIOGRAFÍA

ANTÓN ANTÓN, A.; BILBAO ESTRADA, I., «El consumo colaborativo en la era digital: un nuevo reto para la fiscalidad», *Documentos, Instituto de Estudios Fiscales*, núm. 26, Madrid, 2016, pp. 1-39.

AUSTRALIAN TAXATION OFFICE, *The Goods and Services Tax (GST)*.

CETIN, G.; ALRAWADIEH, Z.; LOANNIDES, D., «Willingness to pay for tourist tax in destinations: empirical evidence from Istanbul», *Economies*, vol. 5, núm. 2, 2017, pp. 1-15.

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*. COM (2016) 356 final, junio de 2016.

COMISIÓN EUROPEA, *A European agenda for the collaborative economy. Questions and answers*, Brussels, June 2016.

COMISIÓN EUROPEA, *Commission 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, 2.6.2016.

CNMC, *Estudio sobre los nuevos modelos de prestación de servicios y la economía colaborativa*. E/CNMC/004/15, 2016, pp. 1-184.

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.

FEDERAL TRADE COMMISSION, «The Sharing Economy. Issues facing platforms, participants & regulators», *Staff Report*, United States of America, 2016.

GAGO, A.; LAVANDEIRA, X. *et al.*: «Tourist taxation. An applied analysis for Spain», *XIII Encuentro de Economía Pública*, Almería, 2006.

JOHAL, S.; ZON, N., *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, S.R.: «First principles for regulating the sharing economy», *Harvard Journal on Legislation*, vol. 53, núm. 1, 2016, pp. 147-202.

NAVARRO EGEA, M., «La economía colaborativa ante la Hacienda Pública», en ALFONSO SÁNCHEZ, R.; VALERO TORRIJOS, J. (Dir.), *Retos jurídicos de la economía colaborativa en el contexto digital*, Cizur Menor, Aranzadi, 2017, pp. 523-543.

OECD: *OECD Tourism Trends and Policies 2016*, OECD Publishing, París, 2016, pp. 1-388.

SCHÄFER, P., BRAUN, N., «Misuse through short-term rentals on the Berlin housing market», *International*

Journal of Housing Markets and Analysis, vol. 9 núm. 2, 2016, pp. 287-311.

WOSSKOW, D., *Unlocking the sharing economy. An independent review*, Londres, 2014, pp. 1-43.

1. MILLER, S.R., «First principles for regulating the sharing economy», *Harvard Journal on Legislation*, Vol. 53, núm. 1, 2016, pp. 152, 174.
2. JOHAL, S.; ZON, N., *Policymaking for the Sharing Economy: Beyond Whack-A-Mole*, Mowat Centre School of Public Policy & Governance, University of Toronto, Toronto, 2015, p. 11.
3. 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*. COM (2016) 356 final, junio de 2016. Disponible en: <http://ec.europa.eu/DocsRoom/documents/16881/attachments/2/translations>.
4. 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. Además, desde febrero hasta junio de 2017 se han organizado talleres en distintos Estados Miembros con el fin de profundizar en esta realidad.
5. COMISIÓN EUROPEA, *Commission 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, 2.6.2016, pp. 6 y 24.
6. DELOITTE ACCESS ECONOMICS, *The sharing economy and the Competition and Consumer Act*, Australian Competition and Consumer Commission, 2015, p. ii.
7. *OECD Tourism Trends and Policies 2016*, OECD Publishing, Paris, 2016, p. 113.
8. SCHÄFER, P.; BRAUN, N., «Misuse through short-term rentals on the Berlin housing market», *International Journal of Housing Markets and Analysis*, vol. 9 núm. 2, 2016, p. 305.
9. NAVARRO EGEA, M., «La economía colaborativa ante la Hacienda Pública», en ALFONSO SÁNCHEZ, R.; VALERO TORRIJOS, J. (Dir.), *Retos jurídicos de la economía colaborativa en el contexto digital*, Aranzadi, 2017, p. 526.
10. CNMC, *Estudio sobre los nuevos modelos de prestación de servicios y la economía colaborativa*. E/CNMC/004/15, 2016, pp. 12-13.
11. *OECD Tourism Trends and Policies 2016*, *op. cit.*, p. 18.
12. COMISIÓN EUROPEA, *Commission Staff Working Document*, *op. cit.*, p. 24.
13. MILLER, S.R., «First principles for regulating the sharing economy», *op. cit.*, p. 167 y ss.
14. JOHAL, S.; ZON, N., *Policymaking for the sharing economy: beyond whack-a-mole*, *op. cit.*, pp. 13, 17.
15. *Ibidem*, pp. 23-25.
16. *Ibidem*, pp. 17 y ss.
17. *Ibidem*, pp. 20 y ss.
18. MILLER, S.R., «First principles for regulating the sharing economy», *op. cit.*, p. 156 y ss.
19. *Ibidem*, pp. 151 y ss.
20. MILLER, S.R., «First principles for regulating the sharing economy», *op. cit.*, p. 155.
21. CNMC, *Estudio sobre los nuevos modelos de prestación de servicios y la economía colaborativa*, *op. cit.* pp. 9 y ss.

22. OECD *Tourism Trends and Policies 2016*, op. cit., p. 19.
23. JOHAL, S.; ZON, N., *Policymaking for the Sharing Economy: Beyond Whack-A-Mole*, op. cit., pp. 23-25.
24. MILLER, S.R., «First principles for regulating the sharing economy», op. cit., p. 156 y ss.
25. *Ibidem*, p. 153 y ss.
26. *Ibidem*, p. 164 y ss.
27. DELOITTE ACCESS ECONOMICS, *The sharing economy and the Competition and Consumer Act*, op. cit., p. iii.
28. OECD *Tourism Trends and Policies 2016*, op. cit., p. 114.
29. JOHAL, S.; ZON, N., *Policymaking for the sharing economy: beyond whack-a-mole*, op. cit., pp. 19-20.
30. CNMC, *Estudio sobre los nuevos modelos de prestación de servicios y la economía colaborativa*, op. cit., p. 7
31. *Ibidem*, p. 9 y ss.
32. *Ibidem*, p. 78.
33. OECD *Tourism Trends and Policies 2016*, op. cit., p. 114.
34. *Ibidem*, p. 114.
35. JOHAL, S.; ZON, N., *Policymaking for the sharing economy: beyond whack-a-mole*, op. cit., pp. 20 y ss.
36. COMISIÓN EUROPEA, *A European agenda for the collaborative economy. Questions and answers*, Brussels, June 2016 y CNMC, *Estudio sobre los nuevos modelos de prestación de servicios y la economía colaborativa*, op. cit., pp. 9 y ss.
37. WOSSKOW, D., *Unlocking the sharing economy. An independent review*, London, 2014, p. 21.
38. Web oficial del Internal Revenue Service: <https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/sharing-economy-tax-center>.
39. NAVARRO EGEA, M., «La economía colaborativa ante la Hacienda Pública», op. cit., p. 526.
40. JOHAL, S.; ZON, N., *Policymaking for the Sharing Economy: Beyond Whack-A-Mole*, op. cit., pp. 23-25.
41. OECD *Tourism Trends and Policies 2016*, 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.
42. COMISIÓN EUROPEA, *A European agenda for the collaborative economy. Questions and answers*, 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.
43. CNMC, *Estudio sobre los nuevos modelos de prestación de servicios y la economía colaborativa*, op. cit., p. 84.
44. MILLER, S.R., «First principles for regulating the sharing economy», op. cit., p. 180 y ss.
45. <https://www.airbnb.es/help/article/414/should-i-expect-to-receive-a-tax-form-from-airbnb>. En esta web *AirBnB* explica en qué ocasiones hace llegar a sus anfitriones un formulario tributario y de qué tipo.
46. ERNST & YOUNG, *AirBnB. General guidance on the taxation of rental income*, 2017.
47. NAVARRO EGEA, M., «La economía colaborativa ante la Hacienda Pública», op. cit., p. 526.
48. <https://www.airbnb.es/help/article/653/in-what-areas-is-occupancy-tax-collection-and-remittance-by-airbnb-available> (Consulta realizada el 8 de octubre de 2017).

49. FEDERAL TRADE COMMISSION, «The sharing economy. issues facing platforms, participants & regulators», *Staff Report*, United States of America, 2016, p. 85.
50. COMISIÓN EUROPEA, *A European agenda for the collaborative economy. Questions and answers*, *op. cit.*
51. 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, núm. 26, 2016, pp. 23-26.
52. En ambos casos se aplica un 14,5 por cien. <https://perma.cc/E6EC-CZF6> (Consulta realizada el 8 de octubre de 2017).
53. El Impuesto aplicable varía en función del número de días por los que se realiza la reserva, entre un 0 y un 28 por cien. <https://www.airbnb.es/help/article/653/in-what-areas-is-occupancy-tax-collection-and-remittance-by-airbnb-available> (Consulta realizada el 8 de octubre de 2017).
54. AUSTRALIAN TAXATION OFFICE, *The goods and services tax (GST)*. (Consulta realizada el 18 de agosto de 2017).
55. MILLER, S.R., «First principles for regulating the sharing economy», *op. cit.*, p. 157.
56. CETIN, G.; ALRAWADIEH, Z.; LOANNIDES, D.; «Willingness to pay for tourist tax in destinations: empirical evidence from Istanbul», *Economies*, vol. 5, núm. 2, 2017, p. 5.
57. MILLER, S.R., «First principles for regulating the sharing economy», *op. cit.*, pp. 152 y 169.
58. CNMC, *Estudio sobre los nuevos modelos de prestación de servicios y la economía colaborativa*, *op. cit.* pp. 78 y ss.
59. GAGO, A.; LAVANDEIRA, X. *et al.*, «Tourist taxation. An applied analysis for Spain», *XIII Encuentro de Economía Pública*, Almería, 2006.
60. *Ibidem*.
61. *OECD Tourism Trends and Policies 2016*, *op. cit.*, p. 113.
62. *Ibidem*, p. 19.
63. 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).
64. COMISIÓN EUROPEA, *Commission Staff Working Document*, *op. cit.*, pp. 41-42 y COMISIÓN EUROPEA, *A European agenda for the collaborative economy. Questions and answers*, *op. cit.*
65. COMISIÓN EUROPEA, *Commission Staff Working Document*, *op. cit.*, p. 42.
66. *Ibidem*, p. 27.