



**José Azqueta y
Víctor Tenorio**

Socio y abogado de Fiscal
de Pérez-Llorca

En la práctica del negocio hotelero es cada vez más frecuente que el propietario del inmueble no desarrolle la actividad hotelera directamente, sino que arriende el activo a un tercero, quien se encarga de su explotación comercial

La fiscalidad indirecta en la transmisión de hoteles

La fiscalidad indirecta en la transmisión de inmuebles tiene una gran trascendencia por los posibles costes que tiene asociados y depende a su vez de multitud de factores como son las características propias del inmueble, la condición del transmitente y del adquirente, o de si junto con el inmueble se transmiten otros activos afectos a la actividad empresarial para la que se use el activo en cuestión.

En la práctica del negocio hotelero es cada vez más frecuente que el propietario del inmueble no desarrolle la actividad hotelera directamente, sino que arriende el activo a un tercero, quien se encarga de su explotación comercial mediante un arrendamiento de industria o similar, siendo dicho tercero quien tiene contratado al personal adecuado para llevar a cabo la debida explotación del negocio de explotación hotelera.

Cuando este tipo de propietarios -arrendadores- transmite el activo inmobiliario afecto a la actividad hotelera, no suele realizarlo de forma aislada, sino que junto con el inmueble se transmiten igualmente un conjunto de elementos -mobiliario, autorizaciones y licencias- afectos a la explotación del hotel, que suelen ser propiedad del propio vendedor del hotel.

Como regla general, la transmisión de activos inmobiliarios entre empresarios o profesionales cuando dichos inmuebles

están destinados a la actividad hotelera está sujeta al IVA -impuesto recuperable por el comprador, como regla general- y a la cuota gradual del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados (AJD) -impuesto no recuperable por el comprador, que suele oscilar entre el 0,5% y el 2,5%, dependiendo de la Comunidad Autónoma donde esté localizado el inmueble-. Por otra parte, la situación opuesta se da cuando, junto con el inmueble, se transmiten otros elementos o factores de producción materiales y humanos, como pueden ser mobiliario, equipamiento, licencias, autorizaciones o personal afecto a la explotación hotelera, entre otros. Entonces, dicha transmisión se calificaría como de una unidad económica autónoma, lo que conlleva que cambie radicalmente la fiscalidad indirecta asociada a dicha transmisión. Así, la transmisión del inmueble no estará sujeta al IVA y al AJD, sino al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO), un impuesto no recuperable por el comprador-que es quien lo soporta- que es muy superior al AJD, y oscila entre el 6% y 11%. Teniendo en cuenta que el valor de estos inmuebles es muy elevado, la tributación por TPO del inmueble puede significar una reducción muy significativa de la rentabilidad del negocio para el adquirente.

En relación con este tipo de transmisiones, hace ya tiempo que el Tribunal Supremo, en su sentencia de 30 de mayo de

2016 introdujo incertidumbre en las mismas ya que, en el supuesto concreto analizado en dicha sentencia, la transmisión de las licencias en funcionamiento junto con el inmueble destinado a la explotación hotelera y los activos afectos a la explotación del hotel -instalaciones hoteleras, menaje, existencias, etc.- constituyó, en opinión del Tribunal, la transmisión de una unidad económica autónoma, aun cuando no se produjo la transmisión del personal afecto a la explotación hotelera que, según entendemos, debe considerarse como “clave” para el desarrollo del negocio.

Por otra parte, hay que tener muy presente que tanto con anterioridad como con posterioridad a dicha sentencia, la Dirección General de Tributos ha establecido que las transmisiones de inmuebles destinados a la explotación hotelera no deben constituir un supuesto de transmisión de una unidad económica autónoma cuando, conjuntamente con el inmueble, se transmitan otros elementos o factores de producción materiales - mobiliario, equipamiento, licencias, autorizaciones u otros.-, pero no el personal afecto a la explotación hotelera del inmueble, al no verse acompañada la transmisión de estos activos de la necesaria estructura organizativa de factores de producción humanos que permiten desarrollar la actividad empresarial de explotación del negocio por sus propios medios en sede del transmitente. De hecho, el número de consultas a la Dirección General de Tributos sobre este tema se ha venido incrementando tras la publicación de la sentencia del Tribunal Supremo y, en las mismas, se pone de manifiesto que se produce la transmisión de las licencias, uno de los elementos en los que el Tribunal Supremo hacía hincapié. Consideramos que la posición de la Dirección General de Tributos está en línea con el verdadero negocio subyacente y el propio

concepto de empresa/actividad -diferenciando lo que es el arrendamiento del inmueble y la explotación hotelera- a efectos de la imposición indirecta, considerando que la estructura organizativa de factores humanos es un elemento clave en esta actividad, sin el cual no es posible desarrollar la explotación del negocio en cuestión como unidad económica autónoma.

Si bien es cierto que la sentencia del Tribunal Supremo fue un caso muy singular -se trataba de una transmisión intragrupo en la que arrendador del inmueble y explotador del negocio eran del mismo grupo, y en la que el Tribunal considera se utilizó a una de las filiales como “técnica puramente instrumental”-, también lo es que la misma realiza planteamientos muy taxativos en cuanto a la transmisión de “elementos necesarios, el edificio con las licencias necesarias para su ocupación y explotación para hotel, para seguir desarrollando una actividad empresarial [...]”, en los que funda su calificación de los activos como de unidad económica autónoma. En nuestra experiencia, la “doctrina” del Tribunal Supremo en la transmisión de activos hoteleros es algo que nos encontramos en todas las operaciones que asesoramos, ya sea como compradores o vendedores, generando incertidumbres y dificultades en la transacción que se cubren en vía contractual o que debe asumir el comprador, con el consiguiente impacto en precio.

Por todo lo anterior, sería deseable ver algún posicionamiento del Tribunal Supremo, matizando la anterior sentencia, ya que el impacto de la misma en una operación con rentabilidades relativamente ajustadas para el arrendador inmobiliario es muy significativo, y más aún cuando se trata de operaciones intragrupo con el objetivo de refinanciar deuda bancaria y ayudar a que el grupo sea viable.

José Azqueta y Víctor Tenorio

Socio y abogado de Fiscal de Pérez-Llorca

En nuestra experiencia, la “doctrina” del Tribunal Supremo en la transmisión de activos hoteleros es algo que nos encontramos en todas las operaciones que asesoramos, ya sea como compradores o vendedores, generando incertidumbres