

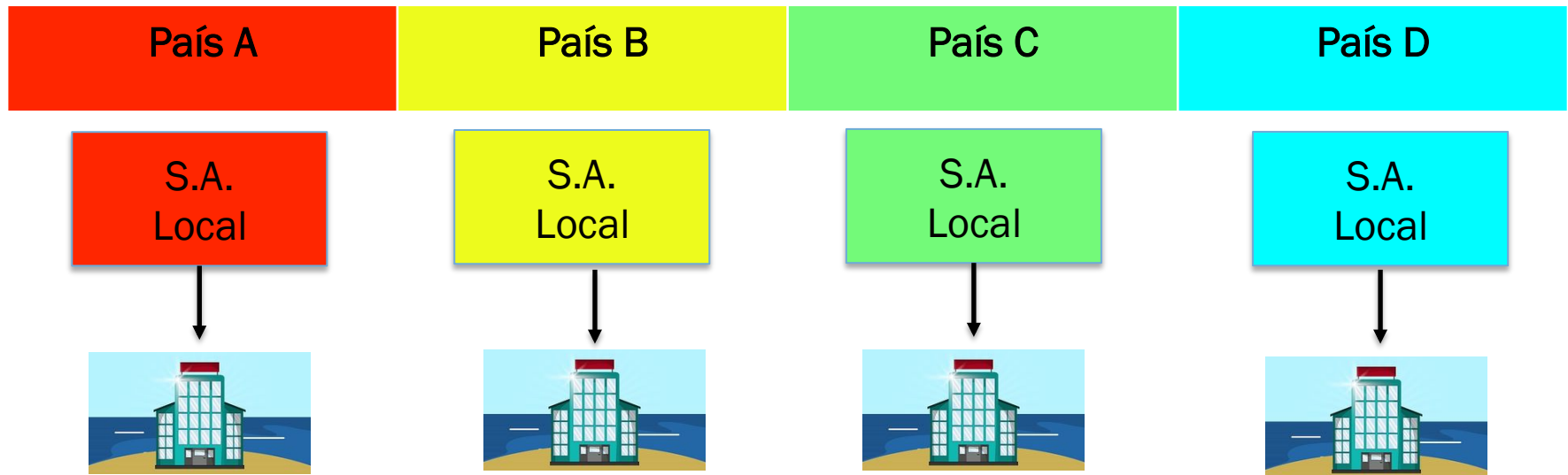
# FISCALIDAD INTERNACIONAL DEL SECTOR HOTELERO TIEMPO COMPARTIDO

Panelistas: Camilo Zarama  
Mauricio Marín

Moderador: Alejandro Calderón

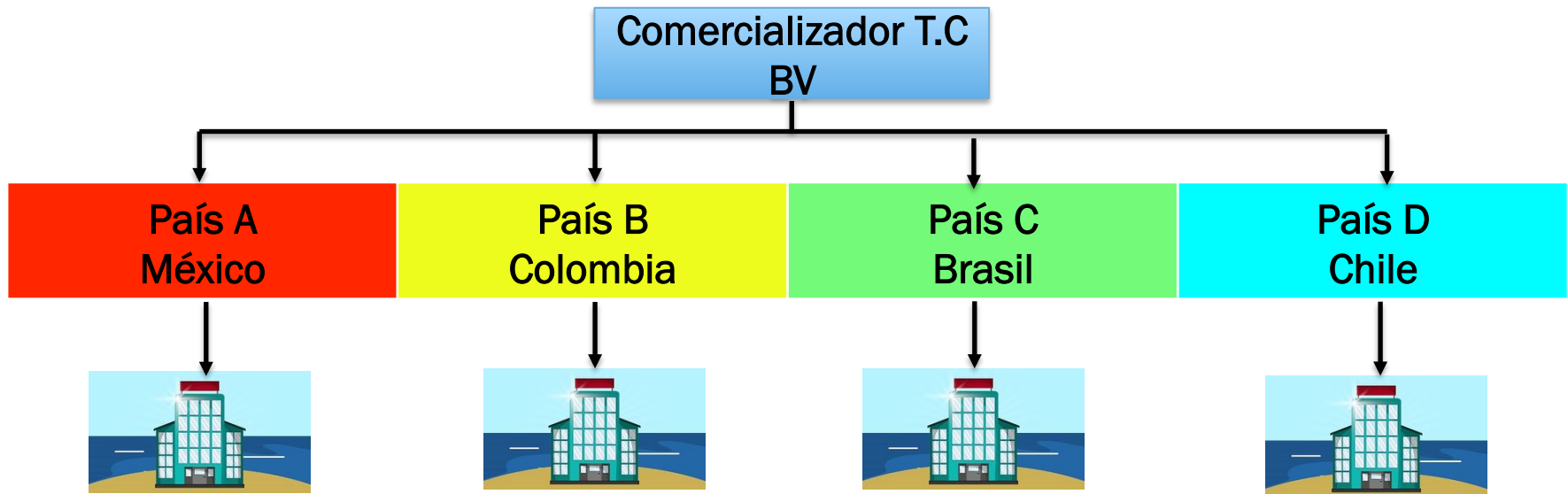
Encuentro Cancún 2018  
Panel I

# Operación de Tiempo Compartido



- Las dueñas de los inmuebles son INMOBILIARIA A, B,C y D, respectivamente
- Inmobiliaria A, vende tiempo compartido para la red; entonces hay fuente gravable en B, C, y D. Lo mismo sucede con las otras inmobiliarias o incluso con un Comercializador
- El comparador es un residente de EUA
- Tenemos entonces que desde la perspectiva del país de la fuente el vendedor y el comprador son residentes en el extranjero.

# Operación de Tiempo Compartido



- Las dueñas de los inmuebles son las Inmobiliarias A,B,C y D.
- Comercializadora, vende tiempo compartido para el uso de los distintos hoteles; entonces hay fuente gravable en A, B, C, y D.
- El comparador es un residente de EUA
- Tenemos entonces que desde la perspectiva del país de la fuente el vendedor y el comprador son residentes en el extranjero.

## Concepto de TIEMPO COMPARTIDO

- Artículo 64. La prestación del servicio de tiempo compartido, independientemente del nombre o de la forma que se dé al acto jurídico correspondiente, consiste en poner a disposición de una persona o grupo de personas, el uso, goce y demás derechos que se convengan sobre un bien o parte del mismo, en una unidad variable dentro de una clase determinada, por periodos previamente convenidos, mediante el pago de alguna cantidad, sin que, en el caso de inmuebles, se transmita el dominio de éstos.

# Fuente

Se trata de un servicio turístico en donde existe fuente de riqueza cuando en México estén ubicados uno o varios de los bienes inmuebles que se destinen total o parcialmente a dicho servicio.

# OPERACIONES ASIMILABLES GRAVADAS DE IGUAL MANERA

- Otorgar el uso o goce o el derecho a ocupar inmuebles o parte de los mismos que se destinen a fines turísticos,
- Prestar el servicio de hospedaje u otro similar durante un periodo específico a intervalos previamente establecidos, determinados o determinables.
- Enajenar membresías o títulos similares que permitan el uso de inmuebles o de parte de los mismos, que se destinen a fines turísticos.
- Otorgar uno o varios bienes inmuebles, ubicados en territorio nacional, en administración a un tercero, a fin de que lo utilice en forma total o parcial para hospedar, albergar o dar alojamiento en cualquier forma, a personas distintas del contribuyente, así como otros derechos accesorios, en su caso, durante un periodo específico a intervalos previamente establecidos, determinados o determinables.

# Pago mediante Retención

- El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el total del **ingreso obtenido** por el beneficiario efectivo residente en el extranjero, sin deducción alguna, debiendo efectuar la retención, **el prestatario si es residente en el país.**
- **El ingreso obtenido** será el que se obtengan de multiplicar el cociente que resulte de dividir el valor de los bienes inmuebles del contribuyente y de sus partes relacionadas ubicados en México, entre el valor de la totalidad de los bienes inmuebles del contribuyente y de sus partes relacionadas, afectos a dicha prestación, por el ingreso mundial obtenido o por la utilidad mundial determinada, antes del pago del impuesto sobre la renta, del residente en el extranjero, según sea el caso, obtenidos por la prestación del servicio turístico de tiempo compartido.

# PAGO POR PARTE DEL CONTRIBUYENTE

- El contribuyente enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso.



# VALOR DEL INMUEBLE

El contenido en los estados financieros dictaminados o los contenidos en la declaración informativa sobre la situación fiscal del contribuyente y de sus partes relacionadas, al cierre del ejercicio inmediato anterior.

# Tiempo Compartido

- 1.- Existe en su legislación regulación específica del contrato de tiempo compartido, es decir es un contrato atípico o innominado y en caso de ser regulado que ley lo regula?
- 2.- Cuáles son las características especiales de este contrato que su ley le atribuye? Cómo diferenciarlo de otros contratos de uso temporal o de servicios hoteleros? Cuáles son sus características específicas?
- 3.- Cuál es el criterio de fuente gravable que utiliza su legislación fiscal?? Que tan distinto es ese criterio a un contrato de hospedaje o de arrendamiento inmobiliario?
- 4.- Si la fuente es por valor de los inmuebles disponibles conforme al contrato, cómo se hace la valuación?? Qué pasa si solo parte del inmueble esta destinado al tiempo compartido?? Es criterio de existencia de tiempo compartido que sea para fines “turísticos” En que momento se valúa?? Cómo se fiscaliza?
- 5.- Para efectos de fuente y de base, el inmueble en su integridad tiene que ser destinado al servicio de tiempo compartido??
- 6.- Cuál es la tasa de retención en fuente?? Es una tasa sobre ingreso bruto?? Es una tasa sobre ganancia o utilidad? Cómo se determina la utilidad o ganancia?
- 7.- En operaciones entre residentes en el extranjero (contratante-prestador) cómo se hace el cálculo y pago del impuesto? ¿Qué control se realiza? ¿Cómo se fiscaliza?
- 8.- En los CDI firmados por su país, que calificación le dan? Es decir en que artículo de sus convenios lo ubican sus autoridades fiscales? Usted esta de acuerdo? Donde lo encuadraría? Es consistente el tratamiento fiscal que su país pacta en la red de tratados latinoamericanos?

- Primer Párrafo Convenio Chile, Brasil y Uruguay

*1. Las rentas que un residente de uno de los Estados Contratantes obtenga de bienes inmuebles (incluidas las rentas de explotaciones agrícolas o silvícolas) situados en el otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado.”*

- Primer Párrafo Convenio México-Colombia

*1. Las rentas que un residente de un Estado Contratante obtenga de bienes inmuebles (incluidas las rentas de explotaciones agrícolas, **forestales** o silvícolas) situados en el otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.*

- Segundo Párrafo Convenio Chile, Brasil y Uruguay

2. La expresión "bienes inmuebles" tendrá el significado que le atribuya el derecho del Estado Contratante en que los bienes en cuestión estén situados. Dicha expresión comprende, en todo caso, los accesorios de bienes inmuebles, el ganado y equipo utilizado en las explotaciones agrícolas y silvícolas, los derechos a los que se apliquen las disposiciones de Derecho privado relativas a los bienes raíces, el usufructo de bienes inmuebles y los derechos a percibir pagos variables o fijos por la explotación o la concesión de la explotación de yacimientos minerales, fuentes y otros recursos naturales; los buques, **embarcaciones** y aeronaves no se consideran bienes inmuebles.

- Segundo Párrafo Convenio México-Colombia

2. Para los efectos de este Convenio, la expresión "bienes inmuebles" tendrá el significado que le atribuya el derecho del Estado Contratante en que los bienes estén situados. Dicha expresión incluye en todo caso los bienes accesorios a los bienes inmuebles, el ganado y el equipo utilizado en explotaciones **agrícolas y forestales**, los derechos a los que sean aplicables las disposiciones de **derecho general** relativas a los bienes raíces, el usufructo de bienes inmuebles y el derecho a percibir pagos variables o fijos por la explotación o la concesión de la explotación de yacimientos minerales, fuentes y otros recursos naturales. Los buques o aeronaves no se considerarán bienes inmuebles.

- Tercer párrafo Convenio Colombia, Chile, Brasil y Uruguay

*3. Las disposiciones del párrafo 1 son aplicables a las rentas derivadas de la utilización directa, el arrendamiento o aparcería, así como cualquier otra forma de explotación de los bienes inmuebles.*

- Cuarto párrafo Convenio Chile, Brasil y Uruguay

*4. Las disposiciones de los párrafos 1 y 3 se aplican igualmente a las rentas derivadas de los bienes inmuebles de una empresa y **de los bienes inmuebles utilizados para el ejercicio de servicios personales independientes.***

- Cuarto Párrafo Convenio Colombia

*4. Las disposiciones de los párrafos 1 y 3 se aplican igualmente a las rentas derivadas de los bienes inmuebles de una empresa.*

*\*No incluye **art. 14. Servicios Profesionales Independientes***

- 1.- Existe en su legislación regulación específica del contrato de tiempo compartido, es decir es un contrato atípico o innominado y en caso de ser regulado que ley lo regula?

#### Colombia

Sí, La Ley 300 de 1996 establece la existencia del sistema de tiempo compartido y lo define como:

- *“aquel mediante el cual una persona natural o jurídica adquiere, a través de diversas modalidades, el derecho de utilizar, disfrutar y disponer, a perpetuidad o temporalmente, una **unidad inmobiliaria turística o recreacional por un período de tiempo en cada año, normalmente una semana.**”*
- La misma ley establece que debe ser reglamentado por el Gobierno Nacional en lo relativo a las modalidades, los requisitos y demás aspectos. El Gobierno procedió a definir todos estos elementos mediante el Decreto 1076 de 1997.
- El Decreto 1076 de 1997 señala en su artículo 2:
- *“1. Sistema de tiempo compartido turístico. Independientemente de la denominación que se le dé a la forma de contratación, se entiende por tiempo compartido turístico, de acuerdo con lo establecido en el artículo 95 de la Ley 300 de 1996, el sistema mediante el cual una persona natural o jurídica adquiere, a través de diversas modalidades, el derecho de utilizar, disfrutar y disponer, a perpetuidad o temporalmente, de una unidad inmobiliaria turística o recreacional por un período de tiempo en cada año. Igualmente se considera como de tiempo compartido la modalidad denominada sistema de puntos para la utilización de períodos vacacionales de tiempo compartido y cualquiera otra clase de oferta para fines turísticos que tenga esa misma naturaleza.*
- *Igualmente se considera como de tiempo compartido la modalidad denominada sistema de puntos para la utilización de períodos vacacionales de tiempo compartido y cualquiera otra clase de oferta para fines turísticos que tenga esa misma naturaleza”*

#### Chile

No existe regulación específica, es un contrato atípico

- 2.- Cuáles son las características especiales de este contrato que su ley le atribuye? Cómo diferenciarlo de otros contratos de uso temporal o de servicios hoteleros? Cuáles son sus características específicas?

Colombia

El propio Decreto 1076 de 1997, define que el contrato dependiendo de sus condiciones puede ser de naturaleza real o personal.

Es real cuando se está frente a multipropiedad o multiusufruto:

Otra característica especial que le da la Ley al contrato de Tiempo compartido señala que:

*“Cuando quiera que para la instrumentación del Sistema de Tiempo Compartido se acuda al derecho real de dominio o propiedad no procederá la acción de división de la cosa común prevista en el artículo 2334 del Código Civil.”*

Chile

Como no existe una regulación específica, desde el punto de vista tributario se ha asimilado fundamentalmente a un arrendamiento de un bien inmueble, con diferentes modalidades, dependiendo de la forma específica en que se dé el contrato. Por ejemplo, en algunos contratos con hoteles, el tiempo compartido se refiere solo a la habitación, pero el servicio de hotelería se grava de manera aparte, con impuesto al valor agregado (IVA)



- 3.-Cuál es el criterio de fuente gravable que utiliza su legislación fiscal?? Que tan distinto es ese criterio a un contrato de hospedaje o de arrendamiento inmobiliario?

## Colombia

- Desde el punto de vista fiscal no existe una específica regulación de este tipo de contratos. En principio se estaría frente a dos aspectos (i) el de inmuebles ubicados en territorio colombianos, sobre este no hay duda, y (ii) el de derechos sobre inmuebles, que a efectos de la Ley colombiana son igualmente considerados inmuebles.
- El contrato de hospedaje está regulado en la Ley colombiana en la ley 300 de 1996. Establece que:
- “El contrato de hospedaje es un contrato de arrendamiento, de carácter comercial y de adhesión, que una empresa dedicada a ésta actividad celebra con el propósito principal de prestar alojamiento a otra persona denominada huésped, mediante el pago del precio respectivo día a día, por un plazo inferior a 30 días.”
- En Colombia el contrato de arrendamiento inmobiliario se puede definir como el contrato en el marco del cual uno de los contratantes se compromete con el otro a proporcionarle por un determinado periodo de tiempo el uso y goce de un bien y, el otro contratante, se compromete a realizar pagos periódicos por dicho derecho. Existen regulaciones particulares en lo relativo a vivienda urbana, que no aplican a este caso.
- Para el consumidor, el contrato de tiempo compartido se considerará un activo y deberá ser reportado como tal a valor real. Lo anterior bajo el entendido de que en cualquier momento se puede comercializar el derecho adquirido en el marco de este contrato.
- Para el comercializador de tiempos compartidos implicará en principio un ingreso que será constitutivo de renta y estará gravado.
- Por el contrario, un contrato de arrendamiento o de hospedaje, para el consumidor, representarán un pasivo, mientras que para el prestador del servicio representarán un ingreso gravable.

## Chile

Se grava por ser una renta de un bien que se encuentra situado en el país (art. 3 de la Ley de la Ley de la Renta). Desde el punto de vista del IVA, es un servicio, por ser arrendamiento.

4.- Si la fuente es por valor de los inmuebles disponibles conforme al contrato, cómo se hace la valuación?? Qué pasa si solo parte del inmueble esta destinado al tiempo compartido?? Es criterio de existencia de tiempo compartido que sea para fines “turísticos” En que momento se valúa?? Cómo se fiscaliza?

#### Colombia

- Al no existir una regla particular se seguiría la regla general de enajenación, por lo que la prueba es libre y dentro de una peritación se podrían hacer valer todas las diferentes circunstancias.
- No se tiene experiencia de valoraciones y fiscalizaciones por parte de las autoridades tributarias colombianas.
- La legislación colombiana es específica en señalar que la regulación se realizó para el “tiempo compartido turístico”, no obstante, no se vería la imposibilidad de realiza esta clase de contratos para otros fines. La consecuencia principal de hacerlo así es que las estipulaciones de la ley de tiempo compartido, como la de inaplicación de la acción de división de la cosa, no aplicarían.

#### Chile

- No existen normas especiales, sino que se aplican las disposiciones generales. En Chile, el hecho gravado es el arrendamiento de bienes inmuebles amoblados y el valor de la base imponible está conformado por el valor del contrato, al cual se le puede descontar el valor del inmueble, el cual se estima por el legislador en un 11% del avalúo fiscal, o la proporción correspondiente, si es que el contrato fuera por un periodo inferior a un año (Art. 16 ley del IVA).
- No existe el criterio de que el tiempo compartido sea para “fines turísticos”
- El Servicio de Impuestos Internos tiene facultades generales de tasación de los valores contenidos en los contratos cuando dichos valores sean notoriamente inferiores a los corrientes en plaza (Art. 63 del Código Tributario). Hasta hace algunos años, el SII era reticente a usar esta facultad, pero se ha reportado un aumento en el número de casos, aunque no existen cifras oficiales sobre el punto.

- 5.- Para efectos de fuente y de base, el inmueble en su integridad tiene que ser destinado al servicio de tiempo compartido??

### Colombia

- No existe tal condicionamiento.
- Como valuar el inmueble con un campo de golf por ejemplo si no se tiene derecho de uso o disfrute del campo de golf al no forma parte del tiempo compartido?
- No existe norma específica, sin embargo el que el campo de golf no se aparte del tiempo compartido, no implica que el tener acceso a él, pueda ser una variable ponderada de la valoración del inmueble.

### Chile

No está resuelto ni en la ley ni en la jurisprudencia del SII. Algunos podrían decir que se debe considerar el inmueble como un todo, sin que sea posible fraccionar; otros, por el contrario, podrían señalar que se debería utilizar un criterio de proporcionalizar aquello que efectivamente está siendo usado por tiempo compartido respecto del total. Desde mi punto de vista, este criterio es discutible porque: a) no existe una norma que autorice al SII a utilizar el criterio de proporcionalidad en forma general y por lo tanto, no se encuentra habilitado para hacerlo.

6.- Cuál es la tasa de retención en fuente?? Es una tasa sobre ingreso bruto?? Es una tasa sobre ganancia o utilidad? Cómo se determina la utilidad o ganancia?

### Colombia

- En el caso de existencia de Agente retenedor aplicaría una retención del 1%, al ser considerado en principio derechos reales, sobre derechos personales aplicaría el 2,5% en operaciones internas. LA retención es sobre el bruto.

### Chile

Depende de varios factores, pero en general es una retención del 35% sobre ingreso bruto, la misma ley señala que esa retención se efectúa “sin deducción alguna”, por lo tanto, no atiende a la utilidad.

7.- En operaciones entre residentes en el extranjero (contratante-prestador) cómo se hace el cálculo y pago del impuesto? ¿Qué control se realiza? ¿Cómo se fiscaliza?

### Colombia

- En principio si los inmuebles estaría ubicados en Colombia se generaría el ingreso, si no lo están no deberían estar gravados. No existe precedente al respecto.

### Chile

- Debido a que el bien de que se trata se encuentra en Chile, la legislación obliga a que el propietario del bien, designe al menos un representante en el país (Código Tributario). Será este representante quien deberá cumplir todas las obligaciones tributarias de retención del impuesto por rentas que se remesen al exterior.
- Se controla básicamente por la obligación que tienen los contribuyentes de efectuar declaraciones juradas sobre las retenciones que han efectuado por remesas enviadas fuera del país, datos que posteriormente son cruzados con antecedentes de otros organismos, como Bancos comerciales.

8.- En los CDI firmados por su país, que calificación le dan? Es decir en que artículo de sus convenios lo ubican sus autoridades fiscales? Usted esta de acuerdo? Donde lo encuadraría? Es consistente el tratamiento fiscal que su país pacta en la red de tratados latinoamericanos?

Colombia

Colombia no ha marcado diferencia entre los tratados con Latam y los demás. En general estos ingreso para Colombia caerían bajo el artículo 6 en cualquier caso, y serían susceptibles gravablemente en fuente cuando los inmuebles estén ubicados en el país.