

**Consulta Vinculante D.G.T. de 16 de octubre de 2008**

**RESUMEN:**

La entidad consultante es propietaria de un edificio de cuatro plantas de uso industrial y oficinas, destinado al arrendamiento. En el edificio no se ha realizado la división horizontal, por lo que, al ser una única finca registral, todos los servicios (agua, alcantarillado, electricidad, seguros, ascensor) figuran como un único suministro y a nombre del propietario del edificio. 1. Si las cuantías que el arrendador percibe por el pago de los consumos de agua y electricidad, que son facturados al arrendador por los suministradores, suponen un rendimiento derivado del arrendamiento de inmuebles urbanos, y, en su caso, sometimiento a retención. 2. Si las cuantías derivadas a los arrendatarios por los gastos generales del edificio están sometidas a retención.

**Órgano:**

SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

**Normativa:**

Ley 35/2006, Arts. 22, 99; RIRPF RD 439/2007, Arts. 75, 76, 100

**Descripción de los hechos:**

La entidad consultante es propietaria de un edificio de cuatro plantas de uso industrial y oficinas, destinado al arrendamiento. En el edificio no se ha realizado la división horizontal, por lo que, al ser una única finca registral, todos los servicios (agua, alcantarillado, electricidad, seguros, ascensor) figuran como un único suministro y a nombre del propietario del edificio.

En los contratos de arrendamiento suscritos con los inquilinos figura la siguiente estipulación: "serán por cuenta del arrendatario el consumo de todos los servicios como agua, electricidad telefonía, y la parte proporcional de los gastos generales del edificio, establecida a efectos del presente contrato en...".

La derivación de los servicios y consumos a los arrendatarios tiene dos componentes: por un lado, las cuantías relativas a servicios generales, que han de repartirse de acuerdo con el coeficiente pactado en el contrato de arrendamiento, de otro, el importe de los consumos de cada uno de los arrendatarios, como agua y electricidad, que se derivan a éstos en base a las lecturas de los contadores particulares, actuando el arrendador como mero pagador de unos gastos suplidos que los suministradores no pueden facturar directamente a los arrendatarios. Este último importe es una cantidad desconocida a priori, que no forma parte del precio del arrendamiento y que depende exclusivamente del consumo efectuado por los arrendatarios, pudiendo representar, incluso, un importe superior al del arrendamiento.

**Cuestión planteada:**

1. Si las cuantías que el arrendador percibe por el pago de los consumos de agua y electricidad, que son facturados al arrendador por los suministradores, suponen un rendimiento derivado del arrendamiento de inmuebles urbanos, y, en su caso, sometimiento a retención.

2. Si las cuantías derivadas a los arrendatarios por los gastos generales del edificio están sometidas a retención.

### **Contestación completa:**

El artículo 22 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), dispone lo siguiente:

"1. Tendrán la consideración de rendimientos íntegros procedentes de la titularidad de bienes inmuebles rústicos y urbanos o de derechos reales que recaigan sobre ellos, todos los que se deriven del arrendamiento o de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre aquéllos, cualquiera que sea su denominación o naturaleza.

2. Se computará como rendimiento íntegro el importe que por todos los conceptos deba satisfacer el adquirente, cesionario, arrendatario o subarrendatario, incluido, en su caso, el correspondiente a todos aquellos bienes cedidos con el inmueble y excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido o, en su caso, el Impuesto General Indirecto Canario."

Según lo expuesto, el importe de los gastos repercutidos se computará también como rendimiento íntegro del capital inmobiliario.

El sometimiento a retención de los rendimientos procedentes del arrendamiento de inmuebles urbanos se encuentra recogido en el artículo 75 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), en desarrollo del artículo 99 de la Ley del Impuesto. El apartado 2 del mencionado precepto reglamentario determina que estarán sujetos a retención o ingreso a cuenta, independientemente de su calificación, los rendimientos procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos.

A su vez, el apartado 3, letra g), del mismo artículo excepciona de la obligación de retener o ingresar a cuenta los siguientes supuestos:

"1.º Cuando se trate de arrendamiento de vivienda por empresas para sus empleados.

2.º Cuando las rentas satisfechas por el arrendatario a un mismo arrendador no superen los 900 euros anuales.

3.º Cuando la actividad del arrendador esté clasificada en alguno de los epígrafes del grupo 861 de la Sección Primera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, o en algún otro epígrafe que faculte para la actividad de arrendamiento o subarrendamiento de bienes inmuebles urbanos, y aplicando al valor catastral de los inmuebles destinados al arrendamiento o subarrendamiento las reglas para determinar la cuota establecida en los epígrafes del citado grupo 861, no hubiese resultado cuota cero.

A estos efectos, el arrendador deberá acreditar frente al arrendatario el cumplimiento del citado requisito, en los términos que establezca el Ministro de Hacienda".

Conforme con esta regulación normativa, en cuanto los rendimientos correspondientes al arrendamiento del inmueble objeto de consulta sean satisfechos por personas o entidades obligadas a retener, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 76.1 del Reglamento del

Impuesto, y no opere ninguna de las excepciones del artículo 75.3.g), los arrendatarios deberán practicar retención sobre los mismos.

Respecto a la base de retención, el artículo 100 del Reglamento del Impuesto establece que "la retención a practicar sobre los rendimientos procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos, cualquiera que sea su calificación, será el resultado de aplicar el porcentaje del 18 por ciento sobre todos los conceptos que se satisfagan al arrendador, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido."

Por tanto, la retención sobre estos rendimientos no opera solamente sobre el concepto "renta", sino también sobre todos los gastos que el arrendador repercute al arrendatario, como ocurre en este caso con los consumos de agua y de luz, así como con los gastos generales repercutidos.

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

#### **RESUMEN:**

La entidad consultante es propietaria de un edificio de cuatro plantas de uso industrial y oficinas, destinado al arrendamiento. En el edificio no se ha realizado la división horizontal, por lo que, al ser una única finca registral, todos los servicios (agua, alcantarillado, electricidad, seguros, ascensor) figuran como un único suministro y a nombre del propietario del edificio. 1. Si las cuantías que el arrendador percibe por el pago de los consumos de agua y electricidad, que son facturados al arrendador por los suministradores, suponen un rendimiento derivado del arrendamiento de inmuebles urbanos, y, en su caso, sometimiento a retención. 2. Si las cuantías derivadas a los arrendatarios por los gastos generales del edificio están sometidas a retención.

#### **Órgano:**

SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

#### **Normativa:**

Ley 35/2006, Arts. 22, 99; RIRPF RD 439/2007, Arts. 75, 76, 100

#### **Descripción de los hechos:**

La entidad consultante es propietaria de un edificio de cuatro plantas de uso industrial y oficinas, destinado al arrendamiento. En el edificio no se ha realizado la división horizontal, por lo que, al ser una única finca registral, todos los servicios (agua, alcantarillado, electricidad, seguros, ascensor) figuran como un único suministro y a nombre del propietario del edificio.

En los contratos de arrendamiento suscritos con los inquilinos figura la siguiente estipulación: "serán por cuenta del arrendatario el consumo de todos los servicios como agua, electricidad telefonía, y la parte proporcional de los gastos generales del edificio, establecida a efectos del presente contrato en...".

La derivación de los servicios y consumos a los arrendatarios tiene dos componentes: por un lado, las cuantías relativas a servicios generales, que han de repartirse de acuerdo con el coeficiente pactado en el contrato de arrendamiento, de otro, el importe de los consumos de cada uno de los arrendatarios, como agua y electricidad, que se derivan a éstos en base a las lecturas de los contadores particulares, actuando el arrendador como mero pagador de unos gastos suplidos que los suministradores no pueden facturar directamente a los arrendatarios. Este último importe es una cantidad desconocida a priori, que no forma parte del precio del arrendamiento y que depende exclusivamente del consumo efectuado por los arrendatarios, pudiendo representar, incluso, un importe superior al del arrendamiento.

### **Cuestión planteada:**

1. Si las cuantías que el arrendador percibe por el pago de los consumos de agua y electricidad, que son facturados al arrendador por los suministradores, suponen un rendimiento derivado del arrendamiento de inmuebles urbanos, y, en su caso, sometimiento a retención.

2. Si las cuantías derivadas a los arrendatarios por los gastos generales del edificio están sometidas a retención.

### **Contestación completa:**

El artículo 22 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), dispone lo siguiente:

"1. Tendrán la consideración de rendimientos íntegros procedentes de la titularidad de bienes inmuebles rústicos y urbanos o de derechos reales que recaigan sobre ellos, todos los que se deriven del arrendamiento o de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre aquéllos, cualquiera que sea su denominación o naturaleza.

2. Se computará como rendimiento íntegro el importe que por todos los conceptos deba satisfacer el adquirente, cesionario, arrendatario o subarrendatario, incluido, en su caso, el correspondiente a todos aquellos bienes cedidos con el inmueble y excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido o, en su caso, el Impuesto General Indirecto Canario."

Según lo expuesto, el importe de los gastos repercutidos se computará también como rendimiento íntegro del capital inmobiliario.

El sometimiento a retención de los rendimientos procedentes del arrendamiento de inmuebles urbanos se encuentra recogido en el artículo 75 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), en desarrollo del artículo 99 de la Ley del Impuesto. El apartado 2 del mencionado precepto reglamentario determina que estarán sujetos a retención o ingreso a cuenta, independientemente de su calificación, los rendimientos procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos.

A su vez, el apartado 3, letra g), del mismo artículo excepciona de la obligación de retener o ingresar a cuenta los siguientes supuestos:

"1.º Cuando se trate de arrendamiento de vivienda por empresas para sus empleados.

2.º Cuando las rentas satisfechas por el arrendatario a un mismo arrendador no superen los 900 euros anuales.

3.º Cuando la actividad del arrendador esté clasificada en alguno de los epígrafes del grupo 861 de la Sección Primera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, o en algún otro epígrafe que faculte para la actividad de arrendamiento o subarrendamiento de bienes inmuebles urbanos, y aplicando al valor catastral de los inmuebles destinados al arrendamiento o subarrendamiento las reglas para determinar la cuota establecida en los epígrafes del citado grupo 861, no hubiese resultado cuota cero.

A estos efectos, el arrendador deberá acreditar frente al arrendatario el cumplimiento del citado requisito, en los términos que establezca el Ministro de Hacienda".

Conforme con esta regulación normativa, en cuanto los rendimientos correspondientes al arrendamiento del inmueble objeto de consulta sean satisfechos por personas o entidades obligadas a retener, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 76.1 del Reglamento del Impuesto, y no opere ninguna de las excepciones del artículo 75.3.g), los arrendatarios deberán practicar retención sobre los mismos.

Respecto a la base de retención, el artículo 100 del Reglamento del Impuesto establece que "la retención a practicar sobre los rendimientos procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos, cualquiera que sea su calificación, será el resultado de aplicar el porcentaje del 18 por ciento sobre todos los conceptos que se satisfagan al arrendador, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido."

Por tanto, la retención sobre estos rendimientos no opera solamente sobre el concepto "renta", sino también sobre todos los gastos que el arrendador repercuta al arrendatario, como ocurre en este caso con los consumos de agua y de luz, así como con los gastos generales repercutidos.

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