

BUSCADOR**Resultados**

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes**

Documento seleccionado

Nº de consulta V2424-20

Órgano SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

Fecha salida 15/07/2020

Normativa LIRPF, 35/2006, Art. 14 y 25.
RIRPF, 439/2007, Art. 7, 79 y 94.

Descripción de hechos El consultante manifiesta que formalizó en 2019 con una empresa un contrato de arrendamiento de industria, correspondiente a una estación de servicio de carburantes. La duración del alquiler es de 6 años y la renta se establece en función de los litros suministrados, estando formada por una renta mensual de 0,035 euros por litro suministrado y una renta mensual adicional variable de 0,015 euros por litro suministrado. En consecuencia, el total de renta será de 0,05 euros por litro suministrado; pactándose una entrega de un anticipo a cuenta en 2019 por la renta mensual adicional variable por importe de 150.000 euros.

Cuestión planteada Imputación temporal y posibilidad de periodificación en ejercicios futuros del pago efectuado en 2019 correspondiente a los 150.000 euros antes referidos e imputación de las retenciones practicadas en 2019 sobre la cantidad anterior.

Contestación completa La doctrina administrativa califica al arrendamiento de negocio como aquel en el que, además de arrendarse los elementos patrimoniales propiamente dichos, el arrendatario recibe un negocio o industria, de tal forma que el objeto del contrato no lo constituyen solamente los bienes que en él se enumeran, sino que al mismo tiempo se arrienda una unidad económica con vida propia, susceptible de ser inmediatamente explotada.

Por su parte, el artículo 25.4.c) 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 los no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), considera rendimientos íntegros del capital mobiliario "c) Los procedentes del arrendamiento de bienes muebles, negocios o minas, así como los procedentes del subarrendamiento percibidos por el subarrendador, que no constituyan actividades económicas".

Por lo que respecta a la imputación temporal de los rendimientos derivados del arrendamiento de negocio, y partiendo de su consideración como rendimientos de capital mobiliario, el artículo 14.1.a) de la Ley del Impuesto establece, en relación con las reglas generales de imputación relativas a los rendimientos de capital:

"1. Regla general.

Los ingresos y gastos que determinan la renta a incluir en la base del impuesto se imputarán al período impositivo que corresponda, de acuerdo con los siguientes criterios:

a) Los rendimientos del trabajo y del capital se imputarán al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor.

(...)."

Por lo tanto, con carácter general, los rendimientos de capital mobiliario deben imputarse al período en que resulten exigibles por su perceptor.

Debe tenerse en cuenta, que dentro de las reglas especiales de imputación temporal establecidas en el artículo 14.2 de la Ley del Impuesto y las establecidas reglamentariamente, únicamente se prevé la posible periodificación en ejercicios posteriores de anticipos a cuenta recibidos (sin perjuicio

de su posible periodificación en el caso de rendimientos de actividades económicas al aplicarse la normativa del Impuesto sobre Sociedades por aplicación del artículo 28.1 de la Ley del Impuesto) en relación con los rendimientos derivados de la cesión de la explotación de los derechos de autor, al disponer el artículo 7.3 del Reglamento del Impuesto, aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), que:

“3. En el caso de los rendimientos derivados de la cesión de la explotación de los derechos de autor que se devenguen a lo largo de varios años, el contribuyente podrá optar por imputar el anticipo a cuenta de los mismos a medida que vayan devengándose los derechos.”

Al no existir una regla especial equivalente para los rendimientos a los que se refiere la consulta, será aplicable la regla general: imputación al ejercicio en que resulten exigibles por su perceptor. En consecuencia, procederá imputar los rendimientos referidos al ejercicio 2019, al ser el año en que resultan exigibles.

En lo que respecta al momento en que deben practicarse las retenciones por la empresa arrendataria, el primer párrafo del artículo 94.1 del Reglamento del Impuesto, respecto a los rendimientos de capital mobiliario, establece:

“Con carácter general, las obligaciones de retener y de ingresar a cuenta nacerán en el momento de la exigibilidad de los rendimientos del capital mobiliario, dinerarios o en especie, sujetos a retención o ingreso a cuenta, respectivamente, o en el de su pago o entrega si es anterior.”

Por su parte, el artículo 79 de dicho Reglamento dispone que “Las retenciones o ingresos a cuenta se imputarán por los contribuyentes al período en que se imputen las rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta, con independencia del momento en que se hayan practicado.”

Por tanto, las retenciones practicadas se imputarán al ejercicio en el que deban imputarse los rendimientos sometidos a retención: el ejercicio 2019; coincidente con el ejercicio en que debe practicarse la retención, al ser el año de su exigibilidad.

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.