

**Resultados**

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

**Documento seleccionado**

**Nº de consulta** V1374-21

**Órgano** SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas

**Fecha salida** 13/05/2021

**Normativa** LIS Ley 27/2014 art. 128-1  
RIS RD 634/2015 arts. 60-1-e, 61-i

**Descripción de hechos** La entidad consultante D es arrendataria de un local comercial. El propietario de dicho local comercial presenta certificado sobre exoneración de retención a los arrendadores emitido por la Agencia Tributaria con fecha mayo de 2018, conforme a los artículos 75.3.g.3º y 61.i.3º del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre sociedades, respectivamente.

**Cuestión planteada** Si el certificado de exoneración de retenciones tiene efectos desde el 1 de enero de 2018 o desde que lo recibe el arrendador.  
  
En caso de que el certificado tuviera efectos desde el 1 de enero de 2018, si la entidad consultante tendría que solicitar la devolución de las cantidades ingresadas indebidamente a través de los modelos 111 presentados mensualmente en los meses anteriores de 2018.

**Contestación completa** El artículo 128.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), establece lo siguiente:

“Artículo 128. Retenciones e ingresos a cuenta.

1. Las entidades, incluidas las comunidades de bienes y las de propietarios, que satisfagan o abonen rentas sujetas a este Impuesto, estarán obligadas a retener o a efectuar ingresos a cuenta, en concepto de pago a cuenta, la cantidad que resulte de aplicar los porcentajes de retención indicados en el apartado 6 de este artículo a la base de retención determinada reglamentariamente, y a ingresar su importe en el Tesoro en los casos y formas que se establezcan.

También estarán obligados a retener e ingresar las personas físicas respecto de las rentas que satisfagan o abonen en el ejercicio de sus actividades económicas, así como las personas físicas, jurídicas y demás entidades no residentes en territorio español que operen en él mediante establecimiento permanente.

(...).”

El artículo 60.1.e) del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio (en adelante, RIS), dispone que “deberá practicarse retención, en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al perceptor, respecto de (...) las rentas procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos, aun cuando constituyan ingresos derivados de explotaciones económicas.”

Las excepciones a la obligación de retener y de ingresar a cuenta están previstas en el artículo 61 del RIS. De acuerdo con la letra i) de este artículo, “no existirá obligación de retener ni de ingresar a cuenta respecto de:

Los rendimientos procedentes del arrendamiento y subarrendamiento de bienes inmuebles urbanos en los siguientes supuestos:

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

2º. Cuando la renta satisfecha por el arrendatario a un mismo arrendador no supere los 900 euros anuales.

3º. 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 y Administraciones Públicas.

(...).”

En este sentido, respecto de los certificados tributarios, el artículo 70 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007 (en adelante, RGAT), establece que:

“Artículo 70. Los certificados tributarios.

1. Se entenderá por certificado tributario el documento expedido por la Administración tributaria que acredite hechos relativos a la situación tributaria de un obligado tributario.
2. Los certificados podrán acreditar, entre otras circunstancias, la presentación de declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones de datos o extremos concretos contenidos en ellas, la situación censal, el cumplimiento de obligaciones tributarias y la existencia o inexistencia de deudas o sanciones pendientes de pago que consten en las bases de datos de la Administración tributaria.
3. Los hechos o datos que se certifiquen se referirán exclusivamente al obligado tributario al que se refiere el certificado, sin que puedan incluir ni referirse a datos relativos a terceros salvo que la finalidad del certificado exija dicha inclusión.
4. No podrán certificarse datos referidos a obligaciones tributarias respecto de las cuales haya prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.
5. En tanto no haya vencido el plazo para el cumplimiento de las obligaciones tributarias no podrá expedirse certificado sobre el cumplimiento de estas.”

Respecto del contenido de los certificados, el artículo 72 del RGAT establece:

“Artículo 72. Contenido de los certificados tributarios.

1. Los certificados tributarios contendrán, al menos, los siguientes datos y circunstancias:
  - a) Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, número de identificación fiscal y domicilio fiscal del obligado tributario.
  - b) Las circunstancias, obligaciones o requisitos que deban ser certificados. Cuando mediante un certificado deba acreditarse el cumplimiento de determinadas circunstancias de carácter tributario exigidas por la norma reguladora del certificado, se harán constar expresamente dichas circunstancias.

Las certificaciones serán positivas cuando consten cumplidas la totalidad de las circunstancias, obligaciones o requisitos exigidos al efecto por la normativa reguladora del certificado. A estos efectos, bastará una mención genérica de los mismos.

Cuando las certificaciones sean negativas deberán indicarse las circunstancias, obligaciones o requisitos que no consten cumplidos.

Cuando los datos declarados o comunicados por el obligado tributario no coincidan con los comprobados por la Administración, se certificarán estos últimos.

c) La inexistencia de la información que se solicita en las bases de datos de la Administración tributaria o la improcedencia de suministrar dicha información, cuando no se pueda certificar la información contenida en el párrafo b).

d) Lugar, fecha y firma del órgano competente para su expedición y el código seguro de verificación.”

En cuanto a los efectos de los certificados tributos, el artículo 75 del RGAT dispone:

“1. Los certificados tributarios tendrán carácter informativo y no se podrá interponer recurso alguno contra ellos, sin perjuicio de poder manifestar su disconformidad de acuerdo con lo previsto en el artículo 73.4, y de los recursos que puedan interponerse contra los actos administrativos que se dicten posteriormente en relación con dicha información.

Los certificados tributarios producirán los efectos que en ellos se hagan constar y los que se establezcan en la normativa que regule su exigencia.

2. Salvo que la normativa específica del certificado establezca otra cosa, los certificados tributarios tendrán validez durante 12 meses a partir de la fecha de su expedición mientras no se produzcan modificaciones de las circunstancias determinantes de su contenido, cuando se refiera a obligaciones periódicas, o durante tres meses, cuando se refiera a obligaciones no periódicas.

3. Los certificados expedidos por medios telemáticos producirán idénticos efectos a los expedidos en papel. La firma manuscrita será sustituida por un código de verificación generado electrónicamente que permita contrastar su contenido, autenticidad y validez mediante el acceso por medios telemáticos a los archivos del órgano u organismo expedidor. Los mismos efectos surtirán las copias de los certificados cuando las comprobaciones anteriores puedan efectuarse mediante el código de verificación.”

Por lo tanto, salvo que la normativa específica disponga otra cosa, la validez del certificado será de 12 meses a partir de la fecha de su expedición siempre que no se modifiquen las circunstancias determinantes de su contenido.

En lo que respecta a la normativa específica, de las manifestaciones del consultante, se entiende que se está refiriendo al certificado regulado en la Orden de 20 de noviembre de 2000 por la que se aprueban los modelos 115, en pesetas y en euros, de declaración-documento de ingreso, los modelos 180, en pesetas y en euros, del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre determinadas rentas o rendimientos procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, correspondiente a establecimientos permanentes, así como los diseños físicos y lógicos para la sustitución de las hojas interiores del citado modelo 180 por soportes directamente legibles por ordenador y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática.

Así, la citada Orden establece en el apartado Tercero:

“Tercero. Acreditación de la obligación de tributar en el Impuesto sobre Actividades Económicas por los arrendadores de inmuebles, a efectos de la no aplicación de la retención o ingreso a cuenta.

De acuerdo con lo dispuesto en la letra h) del artículo 70.3 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en la letra i) del artículo 57 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, cuando el arrendador esté obligado a tributar por 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 («Boletín Oficial del Estado» del 29), y no resulte cuota cero, o bien, por algún otro epígrafe que faculte para la actividad de arrendamiento o subarrendamiento de bienes inmuebles urbanos, cuando 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 resultase cuota cero, la acreditación de tal obligación se efectuará mediante entrega al arrendatario o subarrendatario de certificación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en la que se acredite que el arrendador o subarrendador figura dado de alta en el censo del impuesto por alguno de los epígrafes antes citados, sin que resulte o pudiera resultar, en su caso, cuota cero, y que no ha presentado declaración de baja por los mismos.

Dicha certificación tendrá vigencia durante el año natural al que corresponda su expedición, salvo que se modifique la situación censal del obligado tributario, y será expedida por la Administración o, en su defecto, Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria correspondiente al domicilio fiscal del arrendador o subarrendador.”

En este sentido, la disposición adicional única del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (en adelante, RIRPF), por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero, dispone que:

“Disposición adicional única. Remisiones normativas.

Las referencias normativas efectuadas en otras disposiciones al Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 214/1999, de 5 de febrero o por el Real Decreto 1775/2004, de 30 de julio, se entenderán realizadas a los preceptos correspondientes del Reglamento que se aprueba por este Real Decreto.”

Así, el artículo 75.3.g) del RIRPF establece que:

“3. No existirá obligación de practicar retención o ingreso a cuenta sobre las rentas siguientes:

g) Los rendimientos procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos en 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 Economía y Hacienda.”

En el mismo sentido que el anteriormente referido para el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la referencia normativa a la entonces vigente letra i) del artículo 57 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, debe entenderse al actualmente vigente artículo 61.i) del RIS, anteriormente reproducido.

Conforme con lo anterior, tanto el RIRPF como el RIS, establecen que el arrendador deberá acreditar frente al arrendatario el cumplimiento del citado requisito y, en el párrafo primero del apartado Tercero de la Orden Ministerial, se establece que la acreditación de tal obligación se efectuará mediante entrega al arrendatario o subarrendatario de certificación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en la que se acredite que el arrendador o subarrendador figura dado de alta en el censo del impuesto por alguno de los epígrafes antes citados.

Por lo que, si bien es cierto que la Orden Ministerial señala en el segundo párrafo del apartado Tercero que la vigencia es durante el año natural al que corresponda su expedición, en el párrafo primero del mismo apartado señala que la acreditación de tal obligación se efectuará mediante entrega al arrendatario o subarrendatario de dicha certificación.

Por lo tanto, hasta que no se produzca dicha entrega se considera que se ha de producir la correspondiente retención no teniendo, por lo tanto, la consideración de ingreso indebido el ingreso realizado en el Tesoro de las retenciones previamente practicadas ni debiendo proceder a la devolución del mismo, pues la obligación de retener nace en el momento en que se satisfagan o abonen las rentas correspondientes.

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.