

“NUEVAS” TASAS DE BASURAS. REPERCUSIÓN AL ARRENDATARIO.

Conforme a la interpretación que ha venido proporcionando la Dirección General de Tributos, para alcanzar la consideración de suplido se han de cumplir una serie de requisitos:

- *Tratarse de sumas pagadas en nombre y por cuenta del cliente. La realización de los gastos en nombre y por cuenta del cliente se acreditará ordinariamente mediante la correspondiente factura o documento que proceda en cada caso expedido a cargo del citado cliente y no del intermediario agente, consignatario o comisionista que le está “supliendo”.*
- *El pago de las referidas sumas debe hacerse en virtud de mandato expreso, verbal o escrito, del propio cliente por cuya cuenta se actúe.*
- *La justificación de la cuantía efectiva de dichos gastos se realizará por los medios de prueba admisibles en Derecho.*
- *Por último, señala la Ley que el sujeto pasivo (mediador) no podrá proceder a la deducción del Impuesto que eventualmente hubiera gravado gastos pagados en nombre y por cuenta del cliente.*

En relación con la consideración como suplido del pago de una tasa en condición de sustituto del contribuyente y posterior repercusión, acudimos a la interpretación dada por la DGT:

- Consulta Vinculante N°V0859-24, de 23 de abril de 2024:

“Descripción de hechos



*La consultante es una entidad mercantil que presta servicios de estiba y almacenaje de mercancías y que repercute a sus clientes la "Tasa de la mercancía (T-3)". **Esta tasa es satisfecha por la consultante en calidad de sustituto del contribuyente y se la repercute a sus clientes, que serían los contribuyentes de la misma.** Entre sus clientes se encuentran entidades no residentes cuya sede de actividad puede estar en la Unión Europea o fuera de la misma.*

(...)

Contestación

(...)

De acuerdo con dicha jurisprudencia se puede concluir que la inclusión de un tributo en la base imponible requiere de la existencia de un vínculo directo entre el tributo en cuestión y la entrega del bien o servicio a cuya realización se vincula el devengo del tributo.

Esta doctrina ha sido recogida por este Centro directivo en diversas contestaciones entre las que se pueden señalar la contestación vinculante de 2 de marzo de 2017, número V0551-17, o la contestación vinculante de 24 de enero de 2017, número V0158-17.

En la contestación de 2 de marzo de 2017 se planteaba la inclusión en la base imponible del servicio de gestión de residuos del canon sobre la disposición de

residuos que es recaudado e ingresado por las entidades titulares de las instalaciones. En este caso se concluyó que el canon recaudado debía incluirse en la base imponible del servicio prestado por la titular de la instalación. En efecto, en este caso existe un vínculo directo entre el hecho imponible del canon (deposición o incineración de recursos) y el servicio prestado por el titular de la instalación, de donde es necesario colegir su necesaria integración en la base imponible del Impuesto.

Por su parte, en la contestación vinculante de 24 de enero de 2017 la cuestión se ceñía al pago de una tasa por estancia en establecimientos turísticos que era recaudada e ingresada por el titular de dicho establecimiento. **De igual forma que la anterior resolución, se concluyó que la tasa debía formar parte de la base imponible del servicio prestado por el establecimiento turístico. De nuevo resultaba evidente la vinculación entre el servicio prestado por el establecimiento turístico (estancia) y el hecho imponible de la tasa (estancia).**

4.- Así, en el caso planteado en el escrito de consulta, **será necesario analizar si existe ese vínculo directo entre los servicios prestados por la consultante a sus clientes y la propia tasa de la mercancía.**

A estos efectos, debe señalarse que, según manifiesta la entidad consultante en su escrito, la misma presta servicios portuarios a sus clientes consistentes, entre otros, en servicios de estiba y de almacenaje de mercancías.

En consecuencia con lo expuesto, según parece deducirse de la información aportada, existiría un vínculo directo entre los servicios prestados por la entidad consultante a sus clientes y los servicios gravados por la tasa de la mercancía que le repercute a los mismos.

En estas circunstancias, **la tasa deberá formar parte de la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido de las prestaciones de servicios portuarios de estiba y almacenaje realizadas por el consultante para sus clientes.**

5.- Con independencia de lo anterior, **debe señalarse que en un supuesto como el que es objeto de consulta cuando no se aprecia la existencia del vínculo directo en los términos señalados y se refacture un gasto o tasa a sus clientes, la cuestión que se debería abordar sería si el pago de la tasa realizado por la entidad consultante tiene la naturaleza de suplido o bien podría considerarse como una refacturación y, en tal caso, cómo sería su tributación.**

(...)

Del escrito de consulta parece deducirse que, incluso **cuando no se aprecia la existencia del referido vínculo directo entre los servicios prestados por la entidad consultante a sus clientes, la refacturación de la tasa formaría parte de una prestación de servicios, la de los servicios portuarios de estiba y de almacenaje que presta el consultante a los distintos usuarios. Por tanto, dicha tasa tendrá carácter accesorio y estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido con el mismo tratamiento que la prestación principal consistente en la prestación de los referidos servicios de estiba y transporte.**

Asimismo, y como ya se ha señalado en apartados anteriores de esta contestación, debe tenerse en cuenta que la contraprestación que determina la base imponible del Impuesto se configura como una magnitud subjetiva que responde a la voluntad de las partes, salvo cuando existan reglas especiales para su determinación.”

- Consulta Vinculante N°V0051-20, de 14 de enero de 2020:

“Descripción de hechos

La sociedad limitada consultante es arrendataria de un inmueble por el que se satisface, además de la renta mensual correspondiente, el importe de los suministros de energía eléctrica, así como otra parte de gastos comunes (agua, tasa de basuras) que figuran a nombre del arrendador y que son repercutidos a la sociedad por éste.

(...)

Contestación

1.) Impuesto sobre el Valor Añadido.

Primero.- De acuerdo con lo previsto en el artículo 78 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29 de diciembre), la base imponible de dicho Impuesto está constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo, procedente del destinatario o de terceras personas, incluyéndose en el concepto de contraprestación cualquier crédito efectivo a favor de quien realice la operación gravada, derivado tanto de la prestación principal como de las accesorias de la misma.

En relación con la determinación de la base imponible en los arrendamientos de bienes inmuebles sujetos y no exentos al Impuesto sobre el Valor Añadido, esta Dirección General de Tributos, entre otras, en sus Resoluciones de 7 de febrero de 1986 (BOE del 11), 13 de marzo de 1986 (BOE del 20) y 2 de junio de 1986 (BOE del 13) ha determinado lo siguiente: "Se incluyen en el concepto de contraprestación, no solamente el importe de la renta, sino también las cantidades asimiladas a la renta y cualquier otro crédito efectivo del arrendador frente al arrendatario derivado de la prestación arrendaticia y de otras accesorias a la misma".

*Entre los conceptos que, según las citadas Resoluciones, **forman parte de la base imponible de las operaciones de arrendamiento de inmuebles sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, siempre que se repercutan al arrendatario, se enuncian los siguientes: contribución territorial urbana, cuota de participación en los gastos generales (incluidos el sueldo del portero o conserje), repercusiones por obras, repercusiones por suministros energéticos y otros conceptos análogos.***

*Segundo.- En consecuencia de todo lo anterior, esta Dirección General considera que la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido en el arrendamiento del inmueble objeto de consulta estará constituida por el importe total de la contraprestación del referido servicio, **incluyéndose en dicho concepto, no solamente el importe de la renta, sino también las cantidades asimiladas a la renta y cualquier crédito efectivo del arrendador frente al arrendatario derivado de la prestación arrendaticia y de otras accesorias a la misma, como los gastos de agua, electricidad, basura, contribuciones especiales, obras y mejoras, comunidad de propietarios, y el importe del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (Contribución) que, según la legislación aplicable o las cláusulas contractuales, se repercutan por el arrendador al arrendatario.***

(...).”

Si bien no hemos localizado ningún pronunciamiento reciente sobre las “nuevas” tasas de basura aprobadas, conforme a la interpretación dada por la Dirección General de Tributos, en la medida en que el arrendador proceda al pago de la Tasa en calidad de sustituto, en principio no cabría entender cumplidos los requisitos para su consideración como suplido, dado que actúa en nombre propio (aunque puede repercutirlo) y no actúa por mandato del arrendatario, sino que lo hace por imperativo legal o normativo (ordenanza municipal).

Siendo así, conforme a lo anterior, consideramos que no tendría la consideración de suplido, y debiera formar parte de la base imponible.

Salvo mejor opinión

