

**CONSULTA 2008.6.3.1. Retenciones IRPF dividendos satisfechos por sociedades patrimoniales - No hay obligación de practicar retenciones e ingresos a cuenta del IRPF por los dividendos percibidos por personas físicas a partir del 1-1-2007, con cargo a beneficios de ejercicios durante los cuales la entidad que los distribuye tributó en régimen de sociedades patrimoniales, con independencia de que en el ejercicio en que los dividendos se distribuyen la entidad sea considerada patrimonial o no.**

### HECHOS PLANTEADOS

La entidad consultante, XXX, S.A., tiene como accionistas, exclusivamente a personas físicas y tributó en los ejercicios 2004, 2005 y 2006, en régimen especial de sociedad patrimonial previsto en el Capítulo VIII del Título VIII de la N.F. 24/1996 del Impuesto de Sociedades. Los beneficios de los ejercicios 2004, 2005 y 2006 se destinaron a reservas voluntarias. En este contexto, se modifica, con efectos de 1 de enero de 2007, a través de la Norma Foral 13/2007, el régimen especial de sociedades patrimoniales. Asimismo, a partir de 1 de enero de 2007 entra en vigor la Norma Foral 3/2007, de 29 de enero, del I.R.P.F., y los rendimientos del capital mobiliario provenientes de participación en los beneficios de cualquier tipo de entidad, forman parte la renta del ahorro tributando a un tipo fijo del 18%.

### CUESTIÓN PLANTEADA

PRIMERA.- En la distribución de dividendos de la

entidad consultante en el ejercicio 2007, con cargo a beneficios del ejercicio 2006, en el que tributó en el régimen de sociedades patrimoniales:

¿Debe la sociedad que distribuye dividendos practicar retención a cuenta del I.R.P.F? ¿Tributaría dicho dividendo en sede de los accionistas personas físicas?

Y todo ello, ¿con independencia de que la sociedad deba ser considerada patrimonial o no, en el ejercicio 2007 bajo la nueva normativa aplicable?

SEGUNDA.- Las eventuales distribuciones de dividendos de la entidad consultante en el ejercicio 2008 y siguientes, con cargo a beneficios del ejercicio respecto anterior, en caso de que la sociedad no deba ser considerada patrimonial en el ejercicio en el que se generó el beneficio bajo la nueva normativa aplicable:

¿Estarían sujetas a una retención del 18% por parte de la sociedad, configurándose dicha tributación como definitiva en sede de los accionistas personas físicas? ¿Con independencia de que la sociedad deba ser considerada patrimonial, o no, en el ejercicio en el que se distribuyen, bajo la nueva normativa aplicable?

TERCERA.- En el supuesto de distribuciones de dividendos de la entidad consultante en el ejercicio 2008 y siguientes, con cargo a beneficios del ejercicio respectivo anterior, y las sociedades sí deba ser considerada patrimonial en el ejercicio en el que se generó el beneficio bajo la nueva normativa aplicable:

¿Estaría la sociedad que distribuye el dividendo, obligada a practicar retención a cuenta de I.R.P.F? ¿Estarían dichos dividendos sujetos a tributación en sede de los accionistas personas físicas? ¿Con independencia de que la sociedad deba ser considerada patrimonial, o no, en el ejercicio en el que se distribuyen, bajo la nueva normativa aplicable?

CUARTA.- Y si a partir de 1 de enero de 2007 se realizan distribuciones de dividendos en la entidad consultante, con cargo a reservas procedentes de ejercicios anteriores a 2004, en los que la sociedad no tributó de acuerdo con el régimen de sociedades patrimoniales:

¿Las implicaciones fiscales serían las mismas que en la SEGUNDA cuestión planteada?

QUINTA.- Pero si a partir de 1 de enero de 2007, lo que se realizan son distribuciones de dividendos por parte de la entidad consultante con cargo a reservas procedentes de los ejercicios 2004, 2005 y 2006, en los que la sociedad sí tributó como patrimonial, hasta agotarlas, y se hace constar así en los correspondientes Acuerdos Societarios y en la Memoria:

¿Las implicaciones fiscales serían las mismas que en la TERCERA cuestión planteada?

## CONTESTACIÓN

Visto su escrito de 11 de marzo de 2008, número de registro 14.085, he de manifestarle lo siguiente:

Por lo que respecta a la PRIMERA cuestión planteada por la entidad consultante XXX, S.A., la distribución de dividendos del ejercicio 2007 con cargo a beneficios del ejercicio 2006 en el que tributó en

el régimen de sociedades patrimoniales, el apartado e) el artículo 101 del Decreto Foral 76/2007, del Consejo de Diputados de 11 de diciembre establece:

*"No existirá obligación de practicar retención o ingreso a cuenta sobre las rentas siguientes:*

...

*e) Los dividendos o participaciones en beneficios que procedan de períodos impositivos durante los cuales la entidad que los distribuye tributó en el régimen de sociedades patrimoniales."*

En consecuencia, no hay obligación de practicar retenciones e ingresos a cuenta por los dividendos percibidos por personas físicas en el ejercicio 2007 con cargo a beneficios del ejercicio 2006, con independencia de que en el ejercicio 2007 sea considerada patrimonial o no, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 101 del Decreto Foral 76/2007.

Respecto a la SEGUNDA cuestión planteada por la entidad consultante, en el caso de la distribución de dividendos del ejercicio 2008 y siguientes con cargo a beneficios del ejercicio respectivo anterior, en el caso de que la sociedad no deba ser considerada patrimonial el artículo 110 del Decreto Foral 76/2007, del I.R.P.F. establece:

*"La retención a practicar sobre los rendimientos del capital mobiliario será el resultado de aplicar a la base de retención el porcentaje del 18 por 100."*

Por lo tanto, los beneficios distribuidos a los accionistas personas físicas, en el caso de que la sociedad no deba ser considerada patrimonial por el cambio del régimen especial previsto en los artículos 66 y siguientes de la Norma Foral 13/2007, de 26 de marzo de modificación de la Norma Fo-

ral 24/1996 del Impuesto de Sociedades, están sujetos a retención del 18% a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de las personas físicas perceptoras de los dividendos, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 110 del Decreto Foral 76/2007, del I.R.P.F., con independencia de que la sociedad sea considerada patrimonial o no, en el ejercicio en el que se distribuyen.

Respecto a la TERCERA cuestión planteada por la entidad consultante, en el supuesto de dividendos a distribuir en el ejercicio 2008 y siguientes con cargo a beneficios del ejercicio respectivo anterior, y la sociedad sí deba ser considerada patrimonial en el ejercicio en que se generó el beneficio bajo la nueva normativa aplicable Norma Foral 13/2007, que regula el régimen especial de sociedades patrimoniales, es de aplicación el artículo 101 del Decreto Foral 76/2007:

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

...

*e) Los dividendos o participaciones en beneficios que procedan de períodos impositivos durante los cuales la entidad que los distribuye tributó en el régimen de sociedades patrimoniales.”*

Por lo tanto, no existirá obligación de practicar retenciones e ingresos a cuenta por los dividendos percibidos por personas físicas en el ejercicio 2008 y siguientes, generados en períodos impositivos durante los cuales la entidad consultante tributó en régimen de sociedad patrimonial, con independencia de que en el ejercicio en que los distribuye sea considerada patrimonial o no, bajo la nueva normativa aplicable Norma Foral 13/2007, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 101 del Decreto Foral 76/2007 y en consecuencia, no se integrarán en la renta de los accionistas, a los efectos

del I.R.P.F del ejercicio 2008, de conformidad con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 37 de la Norma Foral 3/2007 del I.R.P.F.

Por lo que respecta a la CUARTA cuestión planteada, si a partir de 1 de enero de 2007, se realizan distribuciones de dividendos con cargo a reservas procedentes de ejercicios anteriores a 2004 en los que la sociedad no tributó de acuerdo con el régimen de sociedades patrimoniales, no cumple los requisitos del artículo 101 del Decreto Foral 76/2007, aplicándose en consecuencia el artículo 110 del Decreto Foral 76/2007, que establece:

*“La retención a practicar sobre los rendimientos del capital mobiliario será el resultado de aplicar a la base de retención el porcentaje del 18 por 100.”*

En consecuencia, los beneficios distribuidos a los accionistas personas físicas en el caso de que la sociedad no deba ser considerada patrimonial, están sujetos a retención del 18%, a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de las personas físicas perceptoras de los dividendos, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 110 del Decreto Foral 76/2007, del I.R.P.F., con independencia de que la sociedad sea patrimonial o no, en el ejercicio en el que se distribuyen los beneficios, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 101 del Decreto Foral 76/2007.

Asimismo, respecto a la QUINTA cuestión planteada por la entidad consultante, referente a la realización de distribución de dividendos a partir de 1 de enero de 2007, con cargo a reservas procedentes de los ejercicios 2004, 2005 y 2006, en los que la sociedad sí tributó como patrimonial, hasta agotarlas, y se hace constar así en los correspondientes Acuerdos Societarios y en la Memoria, el apartado e) el artículo 101 del Decreto Foral

76/2007, del Consejo de Diputados de 11 de diciembre establece:

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

...

*e) Los dividendos o participaciones en beneficios que procedan de períodos impositivos durante los cuales la entidad que los distribuye tributó en el régimen de sociedades patrimoniales.”*

En consecuencia, no hay obligación de practicar retenciones e ingresos a cuenta, por los dividendos percibidos por personas físicas a partir de 1 de enero de 2007, con cargo a beneficios de ejercicios durante los cuales la entidad que los distribuye tributó en régimen de sociedades patrimoniales, con independencia de que en el ejercicio 2007 sea considerada patrimonial o no. La información de la distribución de dividendos y participaciones en beneficios con cargo a reservas deberá incluirse en la memoria de las cuentas anuales de la sociedad patrimonial, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 40 bis Decreto Foral 60/2002, que aprueba el Reglamento del Impuesto de Sociedades.

Por último, de conformidad con el apartado 2 del artículo 83 de la Norma Foral 6/2005 General Tributaria:

*“1. Los obligados tributarios podrán formular a la Administración tributaria consultas debidamente documentadas respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda.*

*Asimismo, podrán formular consultas tributarias los organismos o entidades, que se determinen reglamentariamente, cuando se refieran a cuestiones que afecten a la generalidad de sus miembros o asociados.*

*2. Las consultas tributarias escritas se formularán antes de la finalización del plazo establecido para el ejercicio de los derechos, la presentación de declaraciones o autoliquidaciones o el cumplimiento de otras obligaciones tributarias.”*

Por lo tanto respecto a la PRIMERA cuestión planteada, este Servicio de Tributos Directos considera que la presente consulta, está formulada por XXX, S.A., ante la HACIENDA FORAL DE ÁLAVA con posterioridad a la finalización del plazo para la presentación de las declaraciones de retenciones, por los rendimientos del capital mobiliario abonados a los accionistas en el ejercicio 2007 en este caso dividendos correspondientes al ejercicio 2006, en los que la obligación de retener nace en la fecha acuerdo de distribución de los dividendos de conformidad con lo dispuesto en el artículo 114 del Decreto Foral 76/2007 del I.R.P.F.

Por lo tanto, no se cumplen requisitos previstos en el apartado 2 del artículo 83 de la Norma Foral 6/2005 General Tributaria para que la contestación a la consulta planteada por XXX, S.A. tenga carácter vinculante.

**CONSULTA 2008.6.3.2. IRPF - Tienen la consideración de rendimientos del trabajo las indemnizaciones para compensar a los funcionarios por el uso y deterioro sufrido por el vestuario propio (indemnización por vestuario no uniformado), estando plenamente sujetas al IRPF y a su sistema de retenciones.**

#### HECHOS PLANTEADOS

En del Anexo I del “Acuerdo regulador de las condiciones de trabajo del personal para los

años 2005, 2006 Y 2007" (Decreto 438/2005, de 27 de diciembre), actualmente prorrogado, en el apartado 1 de la letra B), se prevé la siguiente "indemnización por vestuario no uniformado":

*"A partir del año 2006, el/la agente a quien sea ordenado... el desempeño de su trabajo con vestuario no uniformado y se produzca éste, de forma efectiva,... tendrá derecho a que le sea abonado al final de cada año una compensación de XXX euros..."*

*El importe correspondiente será ingresado en los dos primeros meses del año siguiente..."*

En la consulta se dice que su objeto "es el de compensar el desgaste o deterioro sufrido en el vestuario propio a los funcionarios que por razón de las tareas que les son asignadas no puedan usar las prendas uniformadas de dotación".

Los importes percibidos en concepto de indemnización por vestuario no uniformado, desde su aplicación inicial, han recibido la consideración de rendimiento del trabajo, siendo objeto de retención e incluyéndose en los certificados de rendimientos del trabajo 10T.

## CUESTIÓN PLANTEADA

Desea conocer si es correcto el proceder seguido en relación a las indemnizaciones por vestuario no uniformado y la aplicación de retenciones e Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).

## CONTESTACIÓN

En el apartado 1 del artículo 6, hecho imponi-

ble, de las Normas Forales del IRPF<sup>1</sup> se establece que "constituye el hecho imponible la obtención de renta por el contribuyente, con independencia del lugar donde ésta se hubiese producido y cualquiera que sea la residencia del pagador."

Por su parte, en el artículo 15, concepto de rendimientos del trabajo, se dice que "se considerarán rendimientos del trabajo todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven directa o indirectamente del trabajo personal por cuenta ajena o de la relación laboral o estatutaria del contribuyente y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas.

*Constituyen retribuciones en especie la utilización, consumo u obtención, para fines particulares, de bienes, derechos o servicios de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, aun cuando no supongan un gasto real para quien las conceda.*

*Cuando el pagador de las rentas entregue al contribuyente importes en metálico para que éste adquiera los bienes, derechos o servicios, la renta tendrá la consideración de dineraria."*

Cualquier otra prestación o indemnización, cuyo fin sea paliar o aliviar su situación económica, conlleva la atribución de una mayor capacidad económica para el funcionario, y, por lo tanto, constituye renta gravable en el IRPF.

<sup>1)</sup> Álava: Norma Foral 3/2007, de 29 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.  
Bizkaia: Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.  
Gipuzkoa: Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

Cuando el pagador de las rentas entregue al contribuyentes importes en metálico para que éste adquiera los bienes, derechos o servicios, la renta tendrá la consideración de retribución dineraria. La Norma no contiene excepción alguna a la consideración como rendimientos del trabajo de estas retribuciones dinerarias, y esta indemnización por vestuario no uniformado, estará plenamente sujeta al impuesto y a su sistema de retenciones.

Las indemnizaciones para compensar a los funcionarios por el uso y deterioro sufrido por el vestuario propio, en tanto no puedan utilizar las prendas uniformadas, se incardinan en el artículo 15 de las Normas Forales del IRPF y son rentas sujetas y no exentas a los efectos del Impuesto, al no encuadrarse entre las rentas exentas del artículo 9 de las Normas Forales del IRPF. Se considerarán, por tanto, rendimientos del trabajo y procede imputar al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor los rendimientos del trabajo.

**CONSULTA 2008.8.5.1. IS. Régimen fiscal cooperativa de enseñanza - El incumplimiento del requisito referido a la vinculación entre los socios y los destinatarios principales de la actividad de enseñanza realizada por una sociedad cooperativa trae como consecuencia la no consideración de la cooperativa como de utilidad pública o de iniciativa social a efectos fiscales y, por tanto, la inaplicación del régimen de entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo.**

#### HECHOS PLANTEADOS

Este informe se elabora al objeto de determinar la procedencia o no de la opción realizada por

XXX, SDAD. COOP., mediante escrito de fecha 6 de febrero de 2008, para la aplicación del régimen fiscal especial contenido en la Norma Foral 16/2004 de régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo.

La entidad justifica la procedencia de dicha opción en:

- el hecho de haber sido declarada de utilidad pública mediante Orden de 15-06-2000;
- la legislación fiscal prevista para las cooperativas declaradas de utilidad pública en la Norma Foral 16/1997 de Cooperativas.

#### CONTESTACIÓN

##### RÉGIMEN FISCAL APLICABLE A LAS COOPERATIVAS EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Las especiales características que concurren en las entidades cooperativas y la importancia de la función social que cumplen han supuesto no sólo el establecimiento de un régimen sustantivo peculiar; también en el orden tributario, y especialmente en el Impuesto sobre Sociedades, se han introducido disposiciones específicas para las mismas.

En concreto, en el Territorio Histórico de Álava se dispuso la aplicación, mediante el artículo 7 de la Norma Foral 12/1992, de 19 de mayo, de la Ley estatal 20/1990, de 19 de diciembre, sobre régimen fiscal de las cooperativas y legislación de desarrollo, en tanto se aprobaba una normativa foral propia.

La aprobación de una normativa foral en el Terri-

torio Histórico de Álava para la regulación del régimen fiscal de las cooperativas tiene lugar el 9 de junio de 1997 mediante la Norma Foral 16/1997.

De conformidad con el artículo 1 de la Norma Foral 16/1997, esta Norma "tiene por objeto regular el régimen fiscal de las Sociedades Cooperativas (...), en consideración a su función social, actividades y características." A tal fin se diseña un tratamiento fiscal específico en función de las distintas categorías de cooperativas previstas por la Norma: no protegidas, protegidas y especialmente protegidas.

Adviértase que una de las novedades que incorpora la Norma Foral 16/1997 respecto de la legislación anterior es la de incluir dentro de la categoría de cooperativas especialmente protegidas, precisamente, a las cooperativas de enseñanza (vid. artículo 5.1 letra e) de la Norma Foral 16/1997 por comparación con la redacción del artículo 7 de la Ley 20/90). La inclusión en esta categoría determina un mayor ámbito de beneficios fiscales tanto en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados como en el Impuesto sobre Sociedades, destacando por lo que respecta a este último, la bonificación del 50% de la cuota íntegra.

Por lo hasta aquí expuesto, las cooperativas de enseñanza son sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades con un régimen de tributación propio, el previsto, en el caso del Territorio Histórico de Álava, en la Norma Foral 16/1997.

En aplicación del artículo 29 de la Norma Foral 16/1997 y del artículo 120 b) de la Norma Foral 24/1996, las Uniones, Federaciones y Confederaciones de Cooperativas quedan sujetas al régimen de exención parcial previsto en los artículos 120 y siguientes de la Norma Foral 24/1996.

APLICACIÓN A DETERMINADAS COOPERATIVAS DEL RÉGIMEN FISCAL PREVISTO EN LA NORMA FORAL 16/2004.

La Norma Foral 5/2002 crea un nuevo Título VII en la Norma Foral 16/1997 denominado "Cooperativas de utilidad pública y Cooperativas de iniciativa social".

Para estas cooperativas, cumplidos los requisitos establecidos en los artículos 41 y 42 de la Norma Foral 16/1997 se contempla, en efecto, la aplicación del régimen tributario establecido en los artículos 7 a 16 de la Norma Foral 16/2004, de régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo. Y asimismo se contempla, para los donativos y aportaciones efectuadas por personas jurídicas o para los convenios de colaboración empresarial realizados a favor de estas entidades, la aplicación de los artículos procedentes del Capítulo II del Título III y el artículo 27 de dicha Norma Foral 16/2004.

Además de exigir para las cooperativas de utilidad pública la obtención de tal calificación, de conformidad con el Decreto 64/1999, la norma exige el cumplimiento de los siguientes tres requisitos:

Que los resultados positivos que eventualmente se produzcan no puedan ser distribuidos entre sus socios, debiendo destinarse a la realización de sus fines.

Que el desempeño de los cargos del Consejo Rector tenga carácter gratuito.

Y que los socios o personas y entidades que tengan con los mismos una relación de vinculación que, en su caso, pudiera encuadrarse en el artículo 16.2 de la Norma Foral 24/1996, no sean los destinatarios

rios principales de las actividades realizadas, ni gocen de prestaciones o condiciones especiales para beneficiarse en la obtención de los servicios.

En el caso de las cooperativas de iniciativa social, además de responder a la definición que de las mismas se establece en la norma, se exigen los tres requisitos precitados y uno más: que las retribuciones de los socios trabajadores, o en su caso de los socios de trabajo, y de los trabajadores por cuenta ajena no superen el 150% de las retribuciones que en función de la actividad y categoría profesional, establezca el Convenio colectivo aplicable al personal asalariado del sector.

En vista de la legislación referida se suscita la cuestión de si una cooperativa de enseñanza puede optar por la aplicación de la Norma Foral 16/2004, por el sólo hecho de contar con la declaración de utilidad pública.

A nuestro entender, la condición de cooperativa de utilidad pública a efectos fiscales exige no sólo la oportuna declaración de utilidad pública sino el cumplimiento de los tres requisitos señalados en la norma fiscal.

Y en particular, debe ponerse de manifiesto que aunque en el caso de una cooperativa de enseñanza presumiblemente los socios cooperativistas no sean los destinatarios principales de las actividades realizadas por la entidad, sí lo son sus hijos e hijas, con los que aquéllos tienen una manifiesta relación de vinculación, encuadrada en el apartado 2 del artículo 16 de la Norma Foral 24/1996.

Una precisión análoga debiera realizarse caso de que la cooperativa pudiera ser encuadrada en la categoría de cooperativas de iniciativa social.

Y, en consecuencia, no procediendo conceptuar

a la cooperativa de enseñanza como cooperativa de utilidad pública o de iniciativa social no procedería aplicar el régimen fiscal previsto en la Norma Foral 16/2004.

## CONCLUSIÓN

La entidad XXX, SDAD. COOP. no puede optar por el régimen previsto en la Norma Foral 16/2004 de régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo. Y ello porque, pese a contar con la correspondiente declaración de utilidad pública, no reúne a efectos fiscales la consideración de cooperativa de utilidad pública por incumplir, al menos, uno de los requisitos establecidos en el artículo 41 de la Norma Foral 16/1997, concretamente el referido a la vinculación entre los socios y los destinatarios principales de la actividad de enseñanza realizada por la cooperativa.

### **CONSULTA 2008.8.5.2. IS/IVA. Arrendamiento de parte de una bodega para el almacenamiento de vino:**

- a) Los rendimientos percibidos por el arrendador se califican como rentas procedentes del arrendamiento de inmuebles urbanos, por lo que se ha de practicar retención en concepto de pago a cuenta del IS.**
- b) Se trata de una operación sujeta y no exenta del IVA, por lo que en las facturas se deberá repercutir el Impuesto.**

## HECHOS PLANTEADOS

La entidad consultante pretende alquilar una par-

te de una bodega de vinos, para el almacenamiento de barricas de vinos, siendo las barricas y el vino propiedad del arrendatario.

## CUESTIÓN PLANTEADA

Cual es la forma de emitir la factura por parte del arrendador:

- a) Factura con I.V.A y retención
- b) Factura con I.V.A
- c) Factura con retención
- d) Factura sin I.V.A y Retención.

## CONTESTACIÓN

### IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 4 de la Norma Foral 24/1996, del Impuesto de Sociedades, constituye el hecho imponible de la entidad consultante, la obtención de renta, cualquiera que fuere su fuente u origen, por el sujeto pasivo.

En este sentido, respecto a las retenciones a cuenta del Impuesto de Sociedades, el artículo 49 del Decreto Foral 60/2002 del Impuesto de Sociedades establece:

- 1.- Deberá practicarse retención, en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al perceptor, respecto de:*  
 ...  
*Las rentas procedentes del arrendamiento o sub-*

*arrendamiento de inmuebles urbanos, aun cuando constituyan ingresos derivados de explotaciones económicas.*

En consecuencia, a la vista de los datos aportados en la consulta, los rendimientos que percibe la entidad consultante, por el alquiler de parte de una bodega de vinos, para el almacenamiento de barricas de vinos, siendo las barricas y el vino propiedad del arrendatario se califican como rentas procedentes del arrendamiento de inmuebles urbanos sobre las que se ha de practicar retención en concepto de pago a cuenta del Impuesto de Sociedades de la entidad consultante, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 49 del Decreto Foral 60/2002, del Impuesto de Sociedades.

Por lo tanto, la entidad consultante emitirá la factura con retención al arrendatario y deberá practicar e ingresar la retención en la Administración tributaria donde tenga su domicilio fiscal de conformidad con lo dispuesto en el artículo 11 de la Ley 12/2002 que aprueba el Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco.

### IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

De conformidad con el artículo 4.Uno del Decreto Foral Normativo 12/1993, de 19 de enero, que aprueba la Norma Foral del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, Norma), establece que "estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen".

A estos efectos, el artículo 5.Uno de la Norma dispone que, se reputarán empresarios o profesionales las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado Dos del mismo artículo, según el cual, son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

Añadiendo expresamente a continuación que "en particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes".

El artículo 11 de la Norma dice que se entiende

por prestación de servicios, entre otros, los arrendamientos de bienes, industria o negocio, empresas o establecimientos mercantiles, con o sin opción de compra.

Por todo lo anterior, el arrendamiento de una parte de la bodega para almacenar barricas estará sujeto y no exento del Impuesto sobre el Valor Añadido, con lo que en las facturas que emita por dichos servicios deberá repercutir dicho tributo. Todo ello con independencia de que la arrendataria fuera otra bodega que pudiera tener la condición de fábrica a efectos de los Impuestos Especiales o se tratase de un establecimiento de depósito fiscal, ya que no sería de aplicación la exención prevista en el artículo 24.Uno.2º de la Norma.