

# La obligación de retener y la figura de los «mediadores» de pagos realizados a sujetos no residentes

## Pilar Álvarez Barbeito

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de La Coruña  
Consejera académica de GA\_P

---

*La Dirección General de Tributos analiza los requisitos que deben concurrir para considerar que un pagador de rentas a no residentes es un simple mediador de pagos, al cual no incumbe la obligación de practicar retención o ingreso a cuenta.*

La Dirección General de Tributos, en la consulta vinculante V0367-18, de 12 de febrero del 2018, analiza el caso de una entidad española dedicada a gestionar el alquiler turístico de inmuebles situados en España que no son de su propiedad —gestión que lleva a cabo por medio de plataformas de internet— a efectos de determinar si tal entidad tiene la obligación de practicar retención sobre las rentas derivadas de los alquileres que ella percibe y posteriormente abona a los propietarios de los inmuebles —algunos, personas físicas no residentes en España—, tras deducir los honorarios que la entidad cobra por su gestión.

La respuesta que ofrece el centro directivo se basa en lo dispuesto por la normativa española, aunque con la advertencia de que pudiera resultar de aplicación un convenio para evitar la doble imposición, extremo que se desconoce porque la consultante no aporta información acerca de los países en los que residen los propietarios de los inmuebles.

Así pues, y desde la perspectiva interna, la Dirección General de Tributos comienza recordando tanto el tenor literal del artículo 12.1 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta

*Advertencia legal:* Este análisis sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

*N. de la C.:* En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

de No Residentes —referido al hecho imponible del tributo—, como del artículo 13.1 del mismo cuerpo legal, en tanto en cuanto dispone que las rentas obtenidas por los propietarios de los inmuebles no residentes en España pueden someterse a tributación en dicho impuesto en dos casos: en primer lugar, cuando se trate de rentas de actividades o explotaciones económicas realizadas mediante establecimiento permanente situado en territorio español (letra a) y, en segundo lugar, en el caso de que sean rendimientos derivados, directa o indirectamente, de bienes inmuebles situados en territorio español o de derechos relativos a éstos (letra g).

Pues bien, con respecto a la posibilidad de considerar que las rentas obtenidas por los no residentes se han generado mediante establecimiento permanente, y ello en los casos en los que los arrendamientos de inmuebles se practiquen para uso vacacional, el centro directivo alude a la consulta vinculante V1241-17, de 19 de mayo, en la que ya abordó tal cuestión. En ese sentido, concluyó entonces que se daría la condición apuntada cuando, de acuerdo con el artículo 27 de la Ley 35/2006, los rendimientos obtenidos por sus propietarios pudieran entenderse derivados del ejercicio de una actividad económica, aspecto este último que concretó, a su vez, la consulta vinculante V1188-15, de 16 de abril. En este caso, el centro directivo determinó que, si el alquiler de la vivienda de uso turístico se complementase con la prestación de servicios propios de la industria hotelera tales como «restaurante, limpieza, lavado de ropa y otros análogos», las rentas derivadas del alquiler de la vivienda de uso turístico tendrán la mencionada calificación de rendimientos de actividades económicas, de acuerdo con lo previsto en el citado artículo 27 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Sentado lo anterior, y toda vez que del escrito de consulta no pueden inferirse tales datos, la Dirección General parte de la hipótesis de que, en ese caso, los rendimientos obtenidos por no residentes fiscales en territorio español derivados del arrendamiento de bienes inmuebles no constituyen una actividad económica y, por tanto, están sujetos a tributación en España, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 13.1g del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes.

Llegados a este punto, y en relación con la cuestión planteada en torno a la obligación de practicar retención sobre tales rentas, el centro directivo analiza conjuntamente lo dispuesto en los artículos 31a y 9 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes. De ellos se infiere la obligación de practicar retención e ingreso a cuenta respecto de las rentas sujetas a este impuesto que satisfagan o abonen «las entidades, incluidas las entidades en régimen de atribución, residentes en territorio español», salvo que se entienda que éstas se limitan a efectuar una simple mediación de pago abonando cantidades por cuenta y orden de un tercero, en cuyo caso no existe obligación de retener.

Dada, pues, la relevancia del concepto de «mediación de pago», la Dirección General de Tributos recuerda las condiciones que deberían concurrir para poder considerar que el papel del pagador es el de un simple mediador, requisitos que estableció en una de sus consultas (de 30 de diciembre de 1992) referida a los pagos que las compañías de seguros efectúan a sus agentes. En

concreto, aludió entonces a las siguientes condiciones: que el tercero sea el obligado al pago, que identifique al perceptor, que cuantifique el rendimiento y que ponga a disposición del mediador los fondos necesarios. Constatados estos extremos, no incumbe al intermediario la obligación de retener.

Pues bien, aplicando tal criterio, reiterado en consultas como la V0986-06, de 25 de mayo, o la V0622-14, de 7 de marzo, la Dirección General concluye, en el supuesto objeto de análisis, que podrá considerarse que la consultante lleva a cabo una simple mediación de pago cuando los usuarios finales de los inmuebles, es decir, las personas que se alojan en ellos, identifiquen precisa y claramente al propietario del inmueble (lo cual no puede deducirse de la información facilitada en este caso, ya que no se detalla si se realiza o no la notificación al usuario final del propietario del inmueble), cuantifiquen el rendimiento y lo pongan a disposición de la consultante para su pago a este último.

No obstante, el hecho de que tales circunstancias eximan al mediador de la obligación de retener no implica que éste no tenga la obligación formal que le corresponda de suministrar información respecto de esas operaciones de cesión del uso de viviendas con fines turísticos situadas en territorio español, tal y como se deriva de lo dispuesto por el artículo 54 *ter* del Real Decreto 1065/2007.

Por el contrario, si no se cumpliesen todas las condiciones anteriores, la entidad consultante no podría considerarse una simple mediadora de pago, en cuyo caso habría que entender que satisfaría rentas que exigirían el cumplimiento de las obligaciones materiales y formales que afectan a los retenedores, a las que también se ha referido el centro directivo.