

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC063315

DGT: 15-12-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V5310/2016

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos del trabajo. Rentas en especie. Vivienda. Cesión de una vivienda al portero. La cesión de una vivienda por parte de una comunidad de propietarios al portero, descontándose de su nómina una pequeña cuantía por el disfrute, constituyen para el portero rendimientos del trabajo en especie ya que el importe de la deducción mensual por la utilización de vivienda es inferior al precio normal de mercado. Respecto a su valoración, en cuanto a que no existe un valor catastral individualizado de la vivienda (pues se incluye entre las zonas comunes del edificio), no significa que no pueda operar esta referencia valorativa a través de la participación de la vivienda en esas zonas comunes y el valor catastral que corresponde a las mismas. A su vez, al no tener la utilización carácter gratuito, la valoración deberá tener también en cuenta la proporción existente entre esa cantidad y el valor de mercado que pudiera tener la utilización de la vivienda. Los consumos gratuitos de agua, luz y calefacción, constituyen también retribuciones en especie que se valorarán conforme al valor normal en el mercado.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 17, 42 y 43.

RD 439/2007 (Rgto. IRPF), arts. 74 y 102.

Descripción sucinta de los hechos:

La comunidad de propietarios consultante tiene un empleado de finca urbana al que se le cede como retribución en especie una vivienda, descontándosele de su nómina por el disfrute de la casa 95,22 € al mes.

Cuestión planteada:

Existencia de retribución en especie a efectos del IRPF.

Contestación:

El artículo 7 del Convenio Colectivo del Sector de Empleados de Fincas Urbanas de Madrid, aplicable en el supuesto consultado, determina que "se entiende incluido en la categoría de Portero a la persona mayor de edad civil que, teniendo casa-habitación en el inmueble, propiedad de la empresa en el que presta su servicios y cumpliendo los requisitos de capacidad determinados en este Convenio realice los cometidos señalados en el mismo en virtud de contrato de trabajo. Para el cumplimiento de su cometido laboral, se entenderá que el puesto de trabajo será tanto en la portería, mostrador, etc., como desarrollando las funciones que son propias de su labor".

Por su parte, el artículo 42 del mismo convenio establece que en los casos de porteros la propiedad puede deducir del salario base una cantidad por el disfrute de la casa, circunstancia que se produce en el caso consultado con la deducción mensual de 95,22 euros al mes.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 17 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 no residentes y sobre el Patrimonio (BOE del día 29), se considerarán rendimientos íntegros 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 o de la relación laboral o estatutaria y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas.

Por otra parte, el artículo 42.1 de la misma ley dispone que "constituyen rentas 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". A ello añade que "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”.

De acuerdo con ambas definiciones, las rentas que deriven de las relaciones laborales entre una empresa y sus empleados, consistentes en la utilización, consumo u obtención por éstos y para fines particulares de determinados bienes, derechos o servicios de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, en principio constituyen para aquéllos rendimientos del trabajo en especie, tal como ocurriría en el presente caso —respecto a la casa-habitación del portero de la comunidad de propietarios consultante— si el importe de la deducción mensual por la utilización de vivienda fuese inferior al precio normal de mercado.

Respecto a la valoración de la retribución en especie consistente en la utilización de una vivienda que sea propiedad del pagador, el artículo 43.1.1º.a) la establece en “el 10 por ciento del valor catastral.

En el caso de inmuebles localizados en municipios en los que los valores catastrales hayan sido revisados o modificados, o determinados mediante un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, de conformidad con la normativa catastral, y hayan entrado en vigor en el período impositivo o en el plazo de los diez períodos impositivos anteriores, el 5 por ciento del valor catastral.

Si a la fecha de devengo del impuesto los inmuebles carecieran de valor catastral o éste no hubiera sido notificado al titular, el porcentaje será del 5 por ciento y se aplicará sobre el 50 por ciento del mayor de los siguientes valores: el comprobado por la Administración a efectos de otros tributos o el precio, contraprestación o valor de la adquisición.

La valoración resultante no podrá exceder del 10 por ciento de las restantes contraprestaciones del trabajo”.

En cuanto a la circunstancia de que en este caso no existe un valor catastral individualizado de la vivienda (pues se incluye entre las zonas comunes del edificio), tal circunstancia no significa que no pueda operar esta referencia valorativa a través de la participación de la vivienda en esas zonas comunes y el valor catastral que corresponde a las mismas. A su vez, al no tener la utilización carácter gratuito (pues se pagan, descontándose de las retribuciones dinerarias, 95,22 euros mensuales), la valoración resultante deberá tener también en cuenta la proporción existente entre esa cantidad y el valor de mercado que pudiera tener la utilización de la vivienda.

En lo que se refiere a los consumos gratuitos de agua, luz y calefacción, procede indicar que evidentemente constituyen retribuciones en especie, retribuciones que se valorarán conforme con la regla general del artículo 43.1 de la Ley del Impuesto: valor normal en el mercado.

Finalmente, procede indicar que en los supuestos de rendimientos del trabajo en especie resulta operativo el ingreso a cuenta, tal como establece el 74.2 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del día 31), donde se dispone que “cuando las mencionadas rentas se satisfagan o abonen en especie, las personas o entidades mencionadas en el apartado anterior estarán obligadas a efectuar un ingreso a cuenta, en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al perceptor (...)”.

A su vez, la cuantificación de los ingresos a cuenta sobre retribuciones en especie del trabajo se recoge en el artículo 102 del mismo Reglamento, donde se determina que “la cuantía del ingreso a cuenta que corresponda realizar por las retribuciones (del trabajo) satisfechas en especie se calculará aplicando a su valor, determinado conforme a las reglas del artículo 43.1 de la Ley del Impuesto, y mediante la aplicación, en su caso, del procedimiento previsto en la disposición adicional segunda de este Reglamento, el tipo que corresponda de los previstos en el artículo 80 de este Reglamento”.

Lo que comunico a ustedes 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 (BOE del día 18).

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.