



MINISTERIO  
DE ECONOMIA  
Y HACIENDA

DIRECCION GENERAL  
DE TRIBUTOS

**CONSULTA VINCULANTE**

Referencia: AF1238-08

Nº CONSULTA:

Nº REGISTRO: 38244-08

SUBDIRECCIÓN: 04

**CONCEPTO IMPOSITIVO**

IVA-Hecho imponible

**NORMATIVA**

Ley 37/1992 arts. 8-Dos-5º, 9-1º- c) y d), 78, 89, 90-Uno, 91-Uno-2-17º y 91-Dos-2-2º

**DESCRIPCIÓN SUCINTA DE HECHOS:**

La consultante va a firmar un contrato de arrendamiento de vivienda con opción de compra.

**CUESTIÓN PLANTEADA:**

Tratamiento en el Impuesto sobre el Valor Añadido de los arrendamientos de vivienda con opción de compra. En particular, tipo impositivo aplicable a dicha operación.



Nº REGISTRO: 38244-08

2

## CONTESTACIÓN:

1.- La tributación en el Impuesto sobre el Valor Añadido de la actividad de promoción de edificaciones destinadas a su arrendamiento posterior ha sido objeto de diversas contestaciones a consultas planteadas a este Centro Directivo.

A fin de realizar un correcto análisis de todas ellas y clarificar su régimen de tributación y, por tanto, el de la consulta presentada, resulta necesario clasificarlas en dos grupos bien distintos.

En el primero de ellos figuran las que abordan la promoción de viviendas que se destinan, cuando su construcción ha finalizado, a la actividad arrendadora sin opción de compra.

En segundo lugar, cuando se promueven viviendas con la intención de destinarlas a la venta, adjudicación o cesión posterior pero, finalizada la construcción y por las circunstancias del mercado inmobiliario, no es posible realizar dicha venta, optando entonces el promotor por el ofrecimiento de las mismas a través de contratos de arrendamiento con opción de compra de cuyo tenor se desprende con claridad el mantenimiento de la intencionalidad de venta, no de su arrendamiento permanente o prolongado en el tiempo.

2.- En el primer grupo cabe citar las contestaciones número V1960-08, de 28/10/2008, y la número 0295-03, de 27/02/2003.

En ambas contestaciones, cuyo contenido ha de considerarse plenamente vigente, la doctrina de este Centro Directivo concluye la existencia de un autoconsumo de bienes de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 9.1º.c) de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29), como consecuencia del cambio de afectación de los inmuebles promovidos en el sector diferenciado "actividades inmobiliarias por cuenta propia" al sector diferenciado "alquiler de bienes inmobiliarios".

Ciertamente, estas operaciones constituyen, simultáneamente, el paso de bienes del ciclo de explotación al inmovilizado y, por tanto, podría pensarse en la aplicación del supuesto de autoconsumo previsto en la letra d) del mismo artículo 9.1º de la Ley 37/1992. Sin embargo, la doctrina tradicional de este Centro Directivo se ha inclinado, por su mayor especificidad, en la prevalencia en estos casos de la letra c) sobre la letra d) de dicho artículo 9.1º.

Pues bien, en estos términos, al primer sector aludido (promoción) le corresponde normalmente un régimen de deducciones pleno. Al segundo, sin embargo (arrendamiento), le corresponderá un régimen de deducciones nulo en la medida en que se trate de arrendamiento exclusivo para vivienda, arrendamiento que estará sujeto pero exento del Impuesto conforme a lo dispuesto en el artículo 20.uno.23º de la Ley 37/1992.

En estas circunstancias, el referido autoconsumo determina que el promotor inmobiliario deba consignar en la declaración-liquidación correspondiente el Impuesto devengado que no resultará deducible en cuantía alguna. Con ello, se logra la finalidad esencial del autoconsumo de bienes, es decir, la plena neutralidad, al menos desde la óptica de la sujeción, de la promoción para arrendar con la procedente cuando se adquiere un inmueble a un tercero para destinarlo al mismo arrendamiento como vivienda.



Nº REGISTRO: 38244-08

3

Como alternativa a la afectación sobrevenida debe mencionarse la afectación inicial.

Es el caso de la promoción inmobiliaria para la cual, desde el comienzo, existe la intención por parte del promotor de destinar las viviendas a su arrendamiento sin opción de compra.

Este último supuesto se analiza en la contestación V2225-06 de 06/11/2006, en la cual este Centro Directivo concluyó la inexistencia de una operación de autoconsumo como el referido en el supuesto ya analizado (promoción de viviendas para su alquiler posterior sin opción de compra), en la medida en que el Impuesto soportado en la construcción no habrá sido deducible en cuantía alguna. Es decir, en este caso no hay autoconsumo porque, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 99.dos en relación con el artículo 94.uno de la Ley 37/1992, no ha habido deducibilidad previa de las cuotas soportadas. Este último criterio debe considerarse, asimismo, vigente.

3.- En el segundo grupo se encuentran, como ya se ha indicado, las operaciones de promoción inmobiliaria con la intención de venta, adjudicación o cesión, que, por las actuales circunstancias del mercado inmobiliario, no puede llegar a efectuarse y, por consiguiente, el promotor decide arrendar las viviendas a través de contratos de arrendamiento con opción de compra manteniendo, sin embargo, la intención inicial de reconducir su venta a través del ejercicio de dicha opción por parte del arrendatario. Debe referirse aquí la contestación V1960-08 de 28/10/2008.

Se trata, por tanto, de contratos de arrendamiento que ponen de manifiesto, de acuerdo con su clausulado y, en particular, por los incentivos que éste contiene -para el inquilino inicial o cualquiera eventualmente posterior- el mantenimiento de la intención de venta de las viviendas por parte del promotor. Debe aclararse en este punto que no se trata de arrendamientos con opción de compra en los supuestos en los que, en el curso normal de los hechos, se vaya a adquirir la plena propiedad del inmueble por el arrendatario, ya que, en este caso, no cabría calificar estas operaciones como prestaciones de servicios, sino como entregas de bienes de acuerdo con lo establecido en el artículo 8.dos.5º de la Ley 37/1992, según el cual:

*“También se considerarán entregas de bienes:*

*(...)*

*5º. Las cesiones de bienes en virtud de contratos de arrendamiento-venta y asimilados.*

*A efectos de este Impuesto, se asimilarán a los contratos de arrendamiento-venta los de arrendamiento con opción de compra desde el momento en que el arrendatario se comprometa a ejercitar dicha opción y, en general, los de arrendamiento de bienes con cláusula de transferencia de la propiedad vinculante para ambas partes.”*

En estos casos, no cabe hablar de autoconsumo de los previstos en el artículo 9.1º.c) de la Ley 37/1992, pues no existen sectores diferenciados de la actividad. Las viviendas destinadas al arrendamiento con opción de compra cuando, en el curso normal de los hechos, se vaya a adquirir la plena propiedad del inmueble por el arrendatario, son entregas de bienes al igual que son entregas de bienes las ventas directas. Es decir, no se puede hablar de dos actividades distintas, sino de la misma actividad, esta es, la venta de viviendas, aunque adoptando estructuras distintas en cada caso.



Nº REGISTRO: 38244-08

4

Tampoco se produce el autoconsumo regulado en el artículo 9.1º.d) de la Ley 37/1992, esto es, el cambio de afectación de bienes producidos, construidos, extraídos, transformados, adquiridos o importados en el ejercicio de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo para su utilización como bienes de inversión. Las viviendas que se dedican al arrendamiento con opción de compra no pierden, desde el punto de vista del Impuesto y con independencia de que contablemente o a efectos de otros tributos así ocurra, su condición de existencias, pues realmente están destinadas a la venta que se producirá de manera diferida en el tiempo.

Teniendo en cuenta dicha matización y por referencia de nuevo a los contratos de arrendamiento que no deben reconducirse a través del indicado artículo 8.dos.5º, las viviendas a que se refieren deben ser consideradas desde la perspectiva del Impuesto como parte de la rotación de la actividad promotora, no como bienes de inversión, es decir, no se trata de elementos patrimoniales reflejados en el activo con carácter permanente y que no están destinados a la venta.

Previamente al análisis del tratamiento que debe dispensarse al arrendamiento en sí, resulta necesario determinar si efectivamente se produce un autoconsumo (como sí sucedía en el caso anterior), cuando las obras de construcción finalizan y el promotor procede a ofrecer su arrendamiento con opción de compra a los futuros inquilinos.

Como ya se ha indicado en el apartado 2 anterior, el arrendamiento de viviendas constituye normalmente una actividad de prestación de servicios exenta, cuyo porcentaje de deducción es cero. Dado que, sin embargo, la actividad promotora origina el derecho a la deducción total del Impuesto soportado, se originan dos sectores diferenciados en la actividad del promotor: venta de viviendas y arrendamiento. Simultáneamente, las viviendas que se afectan a la actividad de arrendamiento operativo pasan de ser existencias a considerarse bienes de inversión.

Sin embargo, esta situación no puede trasladarse al caso de que las viviendas destinadas en principio a la venta se afecten a la actividad de arrendamiento con opción de compra, manteniendo el propósito de venta en los términos ya mencionados, puesto que en esas circunstancias, el arrendamiento tiene la consideración de prestación de servicios no exenta, ya que se debe acudir a la letra d') del artículo 20.uno.23º de la Ley 37/1992; esta letra d') excluye de la exención los arrendamientos con opción de compra de terrenos o viviendas cuya entrega estuviese sujeta y no exenta al Impuesto.

El arrendamiento con opción de compra es, en este caso, una prestación de servicios sujeta y no exenta que implica la consiguiente repercusión del Impuesto devengado al arrendatario según tenga lugar la exigibilidad de las cuotas arrendaticias.

Pues bien, también en este supuesto debe descartarse que pueda tener lugar un autoconsumo de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 9.1º.c), puesto que el arrendamiento en este caso es una actividad no exenta con total derecho a la deducción, igual que sucede con la actividad promotora. No cabe, por tanto, establecer sectores de actividad pues no se cumple el requisito relativo a la diferencia de 50 puntos porcentuales en las prorratas de las actividades que se pretende sectorizar.

En cuanto al autoconsumo regulado en el artículo 9.1º.d), tampoco tiene lugar y la motivación es la misma que para el caso anterior, esto es, el destino de la vivienda es la venta pues, en otro caso, no se otorgaría el derecho de opción de compra.



Nº REGISTRO: 38244-08

5

De toda esta exposición y con las cautelas referentes al mantenimiento, en todo caso, de la intencionalidad ya referidas, se concluye que el acto por el cual el promotor traslada en bloque viviendas que en principio estaban destinadas a la venta y las dedica a su arrendamiento con opción de compra, no implica la realización del hecho imponible entrega de bienes asimilada a operaciones a título oneroso. Es en estos términos en los que debe entenderse modificada la doctrina de este Centro Directivo deducida, entre otras, de la citada contestación a la consulta vinculante V1960-08.

La conclusión sería otra y, por tanto, habría autoconsumo, cuando no pueda desprenderse de forma inequívoca la intención de venta, adjudicación o cesión de los inmuebles promovidos.

4.- Una cuestión adicional que debe aclararse, ya que ha podido plantear dudas en este contexto, es la interacción del concepto de primera entrega contenido en el artículo 20.uno.22º de la Ley del Impuesto con la exclusión de la exención en los arrendamientos con opción de compra contenida en la letra d') del artículo 20.uno.23º de la misma Ley.

Para determinar si la entrega de una edificación está exenta del Impuesto hay que acudir a lo dispuesto en el artículo 20.uno.22º, según el cual estarán exentas *"las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, cuando tengan lugar después de terminada su construcción o rehabilitación."*

Continúa dicho precepto estableciendo lo siguiente:

*(...) A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se considerará primera entrega la realizada por el promotor que tenga por objeto una edificación cuya construcción o rehabilitación esté terminada. No obstante, no tendrá la consideración de primera entrega la realizada por el promotor después de la utilización ininterrumpida del inmueble por un plazo igual o superior a dos años por su propietario o por titulares de derechos reales de goce o disfrute o en virtud de contratos de arrendamiento sin opción de compra, salvo que el adquirente sea quien utilizó la edificación durante el referido plazo. No se computarán a estos efectos los períodos de utilización de edificaciones por los adquirentes de los mismos en los casos de resolución de las operaciones en cuya virtud se efectuaron las correspondientes transmisiones."*

Del tenor literal del último párrafo transcrito se deduce que el legislador ha querido que el uso de la vivienda durante un plazo prudencial –por lo menos, dos años- agote la primera entrega, pero, a la vez, ha establecido la cautela de que dicho uso no se compute y, por tanto, no agote la primera entrega, cuando se realice por quien será su propietario en última instancia, con el objetivo claro de evitar posibles esquemas de minoración artificial de la base imponible aprovechando indebidamente la exención del arrendamiento.

Ahora bien, debe significarse que el precepto se refiere de forma expresa a uso, entre otros, en virtud de contratos sin opción de compra; quiere ello decir que el uso en virtud de contratos con opción de compra, por muy dilatados o sucesivos en el tiempo que sean, no pueden agotar nunca la primera entrega. Este último aspecto es de gran importancia, ya que es determinante de que por más contratos que se sucedan de arrendamiento con opción de compra, seguirá siendo de aplicación la exclusión de la letra d') del artículo 20.uno.23º de la Ley 37/1992, y, por tanto, estos arrendamientos seguirán estando sujetos y no exentos del Impuesto como vía de traslado al consumo final del valor añadido de la promoción inicial.



Nº REGISTRO: 38244-08

6

En consecuencia, dado que la entrega de la vivienda por el promotor al arrendatario que la viene ocupando, en virtud de un contrato de arrendamiento con opción de compra, tiene la consideración siempre de primera entrega conforme a lo establecido anteriormente, el arrendamiento con opción de compra será una operación no exenta. No ha existido una entrega anterior por el hecho de que el promotor haya afectado al arrendamiento con opción de compra las viviendas inicialmente destinadas a la venta, pues, como se ha explicado anteriormente, estas operaciones no tienen la consideración de autoconsumo.

5.- En lo que respecta al tipo impositivo, el artículo 90, apartado uno de la Ley establece que *"el Impuesto se exigirá al tipo del 16 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente."*

El número 7º del artículo 91.uno.1 prevé la aplicación del tipo impositivo del 7 por ciento a los edificios o partes de los mismos aptos para su utilización como viviendas, incluidas las plazas de garaje, con un máximo de dos unidades, y anexos en ellos situados que se transmitan conjuntamente.

Por su parte, el artículo 91.dos.1 dispone en su número 6º que se aplicará el tipo impositivo del 4 por ciento a las entregas de viviendas calificadas administrativamente como de protección oficial de régimen especial o de promoción pública, cuando las entregas se efectúen por sus promotores, incluidos los garajes y anexos situados en el mismo edificio que se transmitan conjuntamente. A estos efectos, el número de plazas de garaje no podrá exceder de dos unidades.

Respecto del tipo impositivo aplicable a los arrendamientos de viviendas con opción de compra que no se encuentren exentos, habrá de considerarse la fecha en que resulten exigibles las cuotas arrendaticias.

En este sentido, los apartados tres y cuatro de la disposición final tercera de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (BOE del 27), han modificado los artículos 91.uno.2.17º y 91.dos.2º de la Ley 37/1992, respectivamente, con el fin de alinear los tipos de gravamen aplicables a este tipo de arrendamientos a los que resultan de aplicación a la entrega de las viviendas de acuerdo con su régimen de calificación. Se matiza en la letra c) de la disposición final undécima de la misma Ley 11/2009 que la entrada en vigor de dichas previsiones y, por tanto, la aplicación de los tipos reducidos, afectará *"a las rentas correspondientes a contratos de arrendamiento con opción de compra de viviendas que resulten exigibles desde la entrada en vigor de la presente Ley siempre que no se haya ejercitado dicha opción de compra."*

Por lo tanto, las cuotas arrendaticias que hayan resultado exigibles hasta el día 27 de octubre de 2009 tributarán al 16 por ciento, mientras que las que se exijan con posterioridad a dicha fecha (es decir, desde el día 28 de octubre de 2009 en adelante) tributarán al 7 o al 4 por ciento según corresponda a su régimen de calificación.

En particular, la nueva redacción de ambos preceptos es la siguiente:

Artículo 91.uno.2º.17º: tributación al 7 por ciento de arrendamientos con opción de compra relativos a viviendas que no gocen de protección o no sean de protección oficial de régimen especial o de promoción pública.



Nº REGISTRO: 38244-08

7

*“17º. Los arrendamientos con opción de compra de edificios o parte de los mismos destinados exclusivamente a viviendas, incluidas las plazas de garaje, con un máximo de dos unidades, y anexos en ellos situados que se arrienden conjuntamente.”.*

Artículo 91.dos.2.2º: tributación al 4 por ciento de arrendamientos con opción de compra relativos a viviendas calificadas como de protección oficial de régimen especial o de promoción pública.

2. Las prestaciones de servicios siguientes:

(...)

*2.º Los arrendamientos con opción de compra de edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas calificadas administrativamente como de protección oficial de régimen especial o de promoción pública, incluidas las plazas de garaje, con un máximo de dos unidades, y anexos en ellos situados que se arrienden conjuntamente.”.*

6.- En lo que se refiere a la base imponible correspondiente a la entrega de las viviendas en el ejercicio de la opción de compra, según lo dispuesto en el artículo 78, apartado uno de la Ley 37/1992, *“la base imponible del Impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas.”.*

De acuerdo con este precepto, la base imponible en la primera entrega de las viviendas estará formada por la total contraprestación satisfecha por el adquirente, esto es, por la cantidad que deba satisfacer el inquilino en el momento en que se produce la compraventa de la vivienda más las cantidades que ha venido pagando mensualmente, a lo largo del periodo de arrendamiento, y para las que se haya pactado expresamente que se realizaban en concepto de precio de la vivienda caso de ejercitarse la opción correspondiente.

Hay que tener en cuenta que el tipo impositivo aplicable a las entregas de viviendas será el 7 o el 4 por ciento, según proceda, tal y como se establece en el punto anterior de esta contestación. Por tanto, este tipo impositivo será el que se aplique a la totalidad de la base imponible.

Sin embargo, las cuotas exigidas hasta el día 27 de octubre de 2009 habrán debido tributar al tipo general del 16 por ciento. En estos casos, una vez ejercitada la opción de compra, deberá procederse a la rectificación de las cuotas del Impuesto que fueron inicialmente calculadas al 16 por ciento a fin de corregir su gravamen al 7 o al 4 por ciento, según corresponda con la calificación de la vivienda que va a ser objeto de entrega, siempre que el contrato incluyera la referida previsión. Esta rectificación ya ha sido abordada, entre otras, en la contestación Nº V2805/07, de 28/12/2007, señalando lo siguiente:

*“El artículo 89 de la Ley 37/1992 dispone al respecto:*

*“Uno. Los sujetos pasivos deberán efectuar la rectificación de las cuotas impositivas repercutidas cuando el importe de las mismas se hubiese determinado incorrectamente o se produzcan las circunstancias que, según lo dispuesto en el artículo 80 de esta Ley, dan lugar a la modificación de la base imponible.*



Nº REGISTRO: 38244-08

8

*La rectificación deberá efectuarse en el momento en que se adviertan las causas de la incorrecta determinación de las cuotas o se produzcan las demás circunstancias a que se refiere el párrafo anterior, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años a partir del momento en que se devengó el Impuesto correspondiente a la operación o, en su caso, se produjeron las circunstancias a que se refiere el citado artículo 80."*

*Por su parte, el apartado dos del artículo 80 de la misma Ley establece lo siguiente:*

*"Dos. Cuando por resolución firme, judicial o administrativa o con arreglo a Derecho o a los usos de comercio queden sin efecto total o parcialmente las operaciones gravadas o se altere el precio después del momento en que la operación se haya efectuado, la base imponible se modificará en la cuantía correspondiente."*

*En el presente caso lo que sucede es que el precio del arrendamiento que se ha venido pagando se altera en el momento en que se ejerce la opción de compra, de modo que una parte del importe satisfecho en concepto de arrendamiento pasa a convertirse en precio de la vivienda. De este modo, las cuotas repercutidas por este concepto al tipo impositivo del 16 por ciento deberán ser rectificadas para que la tributación se produzca al tipo reducido correspondiente."*

7.- De acuerdo con lo expuesto, este Centro Directivo considera ajustada a Derecho la siguiente contestación a la consulta presentada:

1º. La promoción de viviendas para destinarlas a la venta, adjudicación o cesión, a través de contratos de arrendamiento con opción de compra en los que se deduzca con claridad que la intención del promotor es llevar a cabo en última instancia dicha venta, adjudicación o cesión, será generadora íntegramente del derecho a la deducción.

En este tipo de operaciones no habrá lugar al gravamen por autoconsumo a que se refieren las letras c) ni d) del artículo 9.1º de la Ley 37/1992.

Los arrendamientos con opción de compra posteriores se encontrarán, en estos casos, sujetos y no exentos del Impuesto.

Cuando las cuotas arrendaticias se exijan desde el día 28 de octubre de 2009 en adelante, el tipo de gravamen aplicable será el reducido del 7 o del 4 por ciento según corresponda a su régimen de calificación. Las exigidas hasta el día 27 de octubre de 2009, incluido, determinarán el devengo del Impuesto al tipo general del 16 por ciento.

Cuando se haya soportado el Impuesto al tipo general del Impuesto en el arrendamiento previo y en el contrato se haya pactado expresamente que una parte de las cuotas arrendaticias deben considerarse precio de la compraventa una vez ejercitada la opción de compra, deberá procederse a la rectificación de las cuotas del Impuesto que fueron inicialmente calculadas al 16 por ciento a fin de que corregir su gravamen al 7 o al 4 por ciento, según corresponda con la calificación de la vivienda que va a ser objeto de entrega.

2º. La promoción de viviendas para destinarlas a su arrendamiento sin opción de compra determinará para su promotor la imposibilidad de deducir el Impuesto.



Nº REGISTRO: 38244-08

9

No obstante, si la decisión de arrendar sin opción de compra fuera sobrevenida y posterior a la construcción, habrá lugar al gravamen por autoconsumo de acuerdo con el artículo 9.1º.c) de la Ley del Impuesto.

Para cualquiera de los dos supuestos anteriores, el arrendamiento posterior estará sujeto pero exento del Impuesto.

3º. El uso de una vivienda en virtud de contratos de arrendamiento con opción de compra no agotará la primera entrega de una edificación.

8.- 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 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.

En consecuencia con todo lo anterior, la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido en los arrendamientos de inmuebles 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, que, según la legislación aplicable o las cláusulas contractuales, se repercutan por el arrendador al arrendatario.

9.- 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.

MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA  
REGISTRO GENERAL D.G. TRIBUTOS  
SALIDA



Nº de Registro: 007993-09  
Nº Consulta/Informe V2509-09  
Fecha: 13/11/2009

Madrid, 12 de noviembre de 2009  
EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS  
P.D. (Res. 4/2004 de 30 de julio; BOE 13.08.04)  
EL SUBDIRECTOR GENERAL DE IMPUESTOS  
SOBRE EL CONSUMO

Eduardo Verdún Fraile