

Monográfico

Reducciones del rendimiento neto del capital inmobiliario en los casos de arrendamiento

REDUCCIONES DEL RENDIMIENTO NETO DEL CAPITAL INMOBILIARIO EN LOS SUPUESTOS DE ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES DESTINADOS A VIVIENDA (art 23.2. LIRPF)

«Disposición transitoria trigésima octava. Reducción aplicable a determinados arrendamientos de viviendas.

A los rendimientos netos positivos de capital inmobiliario derivados de contratos de arrendamiento de vivienda que se hubieran celebrado con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 12/2023, de 24 de mayo, por el derecho a la vivienda, les resultará de aplicación la reducción prevista en el apartado 2 del artículo 23 de esta ley en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2021.»

Contratos celebrados hasta el 26/05/2023:	Contratos celebrados desde el 26/05/2023:
2. En los supuestos de arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda [1][2], el rendimiento neto positivo calculado con arreglo a lo dispuesto en el apartado anterior, se reducirá en un 60 por ciento .	2. En los supuestos de arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda, el rendimiento neto positivo calculado con arreglo a lo dispuesto en el apartado anterior, se reducirá: a) En un 90 por ciento cuando se hubiera formalizado por el mismo arrendador un nuevo contrato de arrendamiento sobre una vivienda situada en una zona de mercado residencial tensionado, en el que la renta inicial se hubiera rebajado en más de un 5 por ciento en

[1] [Resolución 28/22382/2023/00/00 del 28/05/2024 - TEAR de Madrid](#)

ARRENDAMIENTO DE HABITACIONES A ESTUDIANTES DURANTE EL CURSO ACADÉMICO.

... En el presente caso, el órgano gestor ha considerado que, de la documentación aportada, se desprende que el inmueble estuvo arrendado para los periodos comprendidos en el curso académico, de lo que se deduce que el destino de la vivienda arrendada no fue el de residencia permanente de los arrendatarios.

... Pues bien, a la vista de los contratos de arrendamiento que se formalizan por la reclamante (contrato de arrendamiento de habitación para vivienda) y con posibilidad de prórroga posterior, considera este Tribunal que, **no obstante el periodo efectivo de permanencia de los inquilinos es el indicado por la Oficina Gestora, los alquileres no han sido de temporada, pues los mismos han constituido la residencia de los arrendatarios, sin que, como recuerda el TSJ de Madrid, sea necesaria una estancia mínima concreta.**

[2] [Resolución 00/05138/2013/00/00 del 08/09/2016 - TEAC](#)

ARRENDAMIENTO A UNA PERSONA JURÍDICA PARA SU CESIÓN POSTERIOR A UN EMPLEADO (DIRECTOR GENERAL DE LA COMPAÑÍA Y SU FAMILIA)

... la interpretación de una norma ha de partir, en primer lugar, del sentido propio de sus palabras y, en consecuencia, desde un punto de vista literal, el precepto anteriormente transcrito de LIRPF otorga al contribuyente, como perceptor de la renta por alquiler de un inmueble, un incentivo fiscal de reducción del rendimiento neto siempre que se cumpla el único requisito especificado relativo al destino dado al objeto del contrato, esto es, únicamente en función del destino a vivienda del inmueble arrendado y accesoriamente, si el rendimiento es positivo, que este haya sido declarado. En el texto de la Ley no se hace referencia alguna a la condición del arrendatario y, por tanto, literalmente, el beneficio se establece independientemente de la misma. Donde la Ley no distingue, no se debe distinguir.

... este Tribunal Central, **siempre que en cada caso concreto haya quedado debidamente acreditado que se trata del arrendamiento de un bien inmueble destinado a vivienda como residencia o morada permanente de una persona física, se da cumplimiento a la condición legal necesaria** para aplicar la reducción pretendida, sin que se exija que la vivienda deba ocuparse por el propio arrendatario o que el beneficio fiscal quede excluido para el supuesto de arrendatarios personas jurídicas.

	relación con la última renta del anterior contrato de arrendamiento de la misma vivienda, una vez aplicada, en su caso, la cláusula de actualización anual del contrato anterior.
	<p>b) En un 70 por ciento cuando no cumpliéndose los requisitos señalados en la letra a) anterior, se produzca alguna de las circunstancias siguientes:</p> <p>1.º Que el contribuyente hubiera alquilado por primera vez la vivienda, siempre que ésta se encuentre situada en una zona de mercado residencial tensionado y el arrendatario tenga una edad comprendida entre 18 y 35 años. Cuando existan varios arrendatarios de una misma vivienda, esta reducción se aplicará sobre la parte del rendimiento neto que proporcionalmente corresponda a los arrendatarios que cumplan los requisitos previstos en esta letra.</p> <p>2.º Cuando el arrendatario sea una Administración Pública o entidad sin fines lucrativos a las que sea de aplicación el régimen especial regulado en el título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, que destine la vivienda al alquiler social con una renta mensual inferior a la establecida en el programa de ayudas al alquiler del plan estatal de vivienda, o al alojamiento de personas en situación de vulnerabilidad económica a que se refiere la Ley 19/2021, de 20 de diciembre, por la que se establece el ingreso mínimo vital, o cuando la vivienda esté acogida a algún programa público de vivienda o calificación en virtud del cual la Administración competente establezca una limitación en la renta del alquiler.</p>
	c) En un 60 por ciento cuando, no cumpliéndose los requisitos de las letras anteriores, la vivienda hubiera sido objeto de una actuación de rehabilitación [3] en los términos previstos en el apartado 1 del artículo 41 del Reglamento del Impuesto que hubiera finalizado en los dos años anteriores a la fecha de la celebración del contrato de arrendamiento.
	d) En un 50 por ciento , en cualquier otro caso.
	Los requisitos señalados deberán cumplirse en el momento de celebrar el contrato de arrendamiento, siendo la reducción aplicable mientras se sigan cumpliendo los mismos.
Esta reducción sólo resultará aplicable sobre los rendimientos netos positivos que hayan sido calculados por el contribuyente en una autoliquidación presentada antes de que se haya iniciado un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección que incluya en su objeto la comprobación de tales rendimientos.	Estas reducciones sólo resultarán aplicables sobre los rendimientos netos positivos que hayan sido calculados por el contribuyente en una autoliquidación presentada antes de que se haya iniciado un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección que incluya en su objeto la comprobación de tales rendimientos.

[3] Que tengan por objeto principal la reconstrucción de la vivienda mediante la consolidación y el tratamiento de las estructuras, fachadas o cubiertas y otras análogas siempre que el coste global de las operaciones de rehabilitación exceda del 25 por ciento del precio de adquisición si se hubiese efectuado ésta durante los dos años inmediatamente anteriores al inicio de las obras de rehabilitación o, en otro caso, del valor de mercado que tuviera la vivienda en el momento de dicho inicio. A estos efectos, se descontará del precio de adquisición o del valor de mercado de la vivienda la parte proporcional correspondiente al suelo.

En ningún caso resultará de aplicación la reducción respecto de la parte de los rendimientos netos positivos derivada de ingresos no incluidos o de gastos indebidamente deducidos en la autoliquidación del contribuyente y que se regularicen en alguno de los procedimientos citados en el párrafo anterior, incluso cuando esas circunstancias hayan sido declaradas o aceptadas por el contribuyente durante la tramitación del procedimiento.

En ningún caso resultarán de aplicación las reducciones respecto de la parte de los rendimientos netos positivos derivada de ingresos no incluidos o de gastos indebidamente deducidos en la autoliquidación del contribuyente y que se regularicen en alguno de los procedimientos citados en el párrafo anterior, incluso cuando esas circunstancias hayan sido declaradas o aceptadas por el contribuyente durante la tramitación del procedimiento. Tampoco resultarán de aplicación las reducciones en relación con aquellos contratos de arrendamiento que incumplan lo dispuesto en el apartado 6 del artículo 17 de la Ley de Arrendamientos Urbanos.

Las zonas de mercado residencial tensionado a las que podrá resultar de aplicación lo previsto en este apartado serán las recogidas en la resolución que, de acuerdo con lo dispuesto en la legislación estatal en materia de vivienda, apruebe el Ministerio de Transportes, Movilidad y Agenda urbana.^[4]

Ejercicio 2024

Primer declarante

NIF

Apellidos y nombre

Página 6

C

Bienes inmuebles

- Relación de bienes inmuebles y rentas derivadas de los inmuebles a disposición de sus titulares, arrendados o cedidos a terceros, o afectos a actividades económicas

Inmuebles arrendados o cedidos a terceros y constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre los mismos:

Nota: en el caso de que existan varios titulares del inmueble se hará constar solo la parte de ingresos, gastos, o retenciones que correspondan al contribuyente.

NIF del arrendatario 1 (*) 0091

NIF del arrendatario 2 (*) 0094

NIF del arrendatario 3 (*) 0097

Marque una "X" si en la casilla [0091] ha consignado un NIF de otro país..... 0092

Marque una "X" si en la casilla [0094] ha consignado un NIF de otro país..... 0095

Marque una "X" si en la casilla [0097] ha consignado un NIF de otro país..... 0098

Fecha del contrato (*) 0093

(*) Las casillas [0091], [0092], [0094], [0095], [0097], [0098], [0093] solo se cumplimentarán en caso de alquiler de vivienda habitual. Por tanto, no se cumplimentarán en caso de alquiler con fines turísticos ni locales de negocio.

Marque con una "X" si el arrendamiento tiene derecho a reducción (artículo 23.2 de la Ley del Impuesto) 0100

Número de días en que el inmueble ha estado arrendado 0101

Ingresos íntegros computables 0102

[4] [Ministerio de Vivienda y Agenda Urbana: Consultar zonas de mercado residencial tensionado](#)

REDUCCIONES DEL RENDIMIENTO NETO DEL CAPITAL INMOBILIARIO GENERADOS CON UN PERÍODO SUPERIOR A 2 AÑOS O CALIFICADOS REGLAMENTARIAMENTE COMO OBTENIDOS DE FORMA NOTORIAMENTE IRREGULAR EN EL TIEMPO (art 23.3. LIRPF)

- Reducción 30%
- Cuantía máxima sobre la que se aplicará la reducción: 300.000 €

RENDIMIENTOS NETOS CON UN PERÍODO DE GENERACIÓN SUPERIOR A DOS AÑOS

Cuando se imputen en un único período impositivo:

[Resolución 00/02585/2020/00/00 del 22/07/2021- TEAC](#)

Cuando el art. 23.3 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 dispone que la reducción debe aplicarse a los "rendimientos netos con un período de generación superior a dos años que se imputen en un único período impositivo", **como período de generación debe entenderse el período transcurrido entre el momento que esos rendimientos comienzan a generarse o devengarse y aquel otro en que resultan "exigibles"; "exigibles"** en los términos que para su imputación temporal establece el art. 14.1 de la citada Ley.

[CV1641-22 de 08/07/2022](#)

La consultante **ha arrendado un local comercial por un período de 10 años**. Atendiendo a lo dispuesto en el mismo, la renta derivada del arrendamiento se cobra de la siguiente manera:

- el importe de las mensualidades correspondientes a los cuatro primeros años en un único pago a realizar en el plazo de tres días de la firma del contrato de arrendamiento,
- a partir del cuarto año, el arrendatario abonará mensualmente la cantidad estipulada contractualmente,
- quedando condonada la renta correspondiente al último año de arrendamiento.

Los rendimientos derivados del arrendamiento del local comercial tributan por su importe íntegro, sin poder disfrutar de la reducción ya que no se imputan en un único período impositivo.

[V0474-21 de 04/03/2021](#)

La consultante tiene previsto **ceder de un terreno rústico a una empresa de telecomunicaciones para la instalación de una antena, por un período de 20 años**. Esta última realizaría el pago de un 25 % de la contraprestación acordada en el momento de firma del contrato y el resto al cabo de un año.

Los rendimientos derivados del arrendamiento o cesión del terreno rústico tributan por su importe íntegro, sin poder disfrutar de la reducción ya que no se imputan en un único período impositivo.

RENDIMIENTOS DEL CAPITAL INMOBILIARIO OBTENIDOS DE FORMA NOTORIAMENTE IRREGULAR EN EL TIEMPO

Exclusivamente los siguientes cuando se imputen en un único período impositivo:

- a) Importes obtenidos por el traspaso o la cesión del contrato de arrendamiento de locales de negocio.
- b) Indemnizaciones percibidas del arrendatario, subarrendatario o cesionario por daños o desperfectos en el inmueble.

[CV0411-21 de 26/02/2021](#)

La consultante alquila en 1999 un inmueble de su propiedad a una entidad bancaria. Dicha entidad realiza obras de alteración del inmueble pactándose en contrato que al finalizar el mismo o si se rescinde, se devolverá el inmueble a su estado original. En 2019, otra entidad bancaria se subroga en el contrato en la posición del arrendatario. **En 2020 dicha entidad bancaria rescinde el contrato y en vez de devolver el inmueble al estado original, satisface 50.000 euros a tal fin a la arrendadora. Con dicho dinero empezará a hacer las reformas necesarias en la vivienda.**

Al no encontrarse la cantidad percibida dentro de la lista del artículo 15 del Reglamento del Impuesto, no procederá la aplicación de la reducción del 30 por 100 prevista en el apartado 3 del artículo 23 de la Ley del Impuesto.

c) Importes obtenidos por la constitución o cesión de derechos de uso o disfrute de carácter vitalicio.