ACTUALIZADO A RD-LEY 29/2026

FISCALIDAD DEL ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES A TÍTULO INDIVIDUAL Y EMPRESARIAL

PASO A PASO

Cómo declarar, gestionar y planificar correctamente la tributación de los alquileres

Coordinador de la obra
ANTONIO DURÁN-SINDREU BUXADÉ

2.ª EDICIÓN 2026

Incluye casos prácticos



COLEX READER | COLEX AUDIO | COLEX COPILOT

COLEX

GRACIAS POR CONFIAR EN COLEX

Disfrute gratuitamente **DURANTE UN AÑO** de los eBook, audiolibros y Colex Copilot de las obras de Editorial Colex*

ACTIVA TU CÓDIGO PARA ACCEDER A LOS SERVICIOS

1. Accede a **www.colex.es**.
2. Inicia sesión o regístrate como usuario.
3. Dirígete al menú de usuario y haz clic en **«Mis códigos»**.
4. Introduce el siguiente código **(RASCA PARA VER EL CÓDIGO)**:

- Una vez se valide el código, aparecerá una ventana de confirmación y su eBook / audiolibro / Colex copilot estarán activos **durante 1 año desde su activación** en la pestaña «Mis libros» en el menú de usuario.

* Los audiolibros están disponibles en las ediciones más recientes de nuestras obras. Se excluyen expresamente las colecciones «Códigos comentados», «Biblioteca digital» y los productos de www.vademecumlegal.es. Colex Copilot únicamente está disponible en las ediciones más recientes de las colecciones «Paso a paso» y «Vademecum».

No se admitirá la devolución si el código promocional ha sido manipulado y/o utilizado.



¡Gracias por confiar en nosotros!

La obra que acaba de adquirir incluye de forma gratuita la versión electrónica.

Acceda a nuestra página web para aprovechar todas las funcionalidades de las que dispone en nuestro lector.

Funcionalidades eBook

Acceso desde cualquier dispositivo con conexión a internet

Idéntica visualización a la edición de papel

Navegación intuitiva

Tamaño del texto adaptable

Síguenos en:

NUEVA FUNCIONALIDAD CON INTELIGENCIA ARTIFICIAL EN LOS LIBROS DE COLEX

| Una cortesía de Iberley.es |

En Colex damos un paso más en innovación jurídica. Desde ahora, las guías «Paso a paso» y los «Vademecum» incorporan una nueva funcionalidad basada en **inteligencia artificial**, gracias a la tecnología de **Iberley IA**.

El lector podrá interactuar directamente con el contenido del libro de forma inmediata, útil y centrada exclusivamente en su materia.

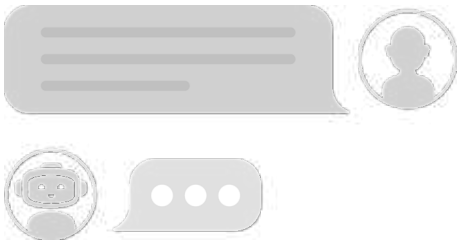
☑ **¿Qué puede hacer el usuario en el libro?**

- 💬 Realizar preguntas sobre el contenido del libro.
- 📚 Solicitar explicaciones de artículos, conceptos o normativa.
- 💥 Utilizar un ChatBot inteligente, contextualizado y acoplado al contenido legal del libro.
- 💡 Resolver dudas puntuales mientras se estudia o trabaja con la obra.

☒ **¿Qué no puede hacer esta versión del ChatBot?**

- ✗ No permite generar escritos jurídicos.
- ✗ No analiza ni responde documentos externos.
- ✗ No responde a consultas de otras materias distintas a la del libro.

Esta herramienta está pensada para enriquecer la experiencia de lectura y consulta del libro. Su uso es exclusivo sobre su contenido.



¿QUIERES IR MÁS ALLÁ? DESCUBRE IBERLEY IA

Si necesitas una **solución avanzada de inteligencia legal**, con cobertura total de materias y documentos, entra en **www.iberley.es** y accede a todas las funcionalidades profesionales:

CUADRO SIMBÓLICO DE FUNCIONALIDADES		
Funcionalidad	**En los libros Colex**	**En Iberley.es**
Preguntar sobre el contenido del libro	✓	✓
Solicitar explicaciones jurídicas	✓	✓
ChatBot integrado al contenido del libro	✓	✓
Consultas sobre otras materias	✗	✓
Análisis de documentos externos	✗	✓
Generación de escritos jurídicos	✗	✓
Traducción jurídica	✗	✓
Informes y resúmenes legales automáticos	✗	✓
Contratos, guías prácticas y emails para clientes	✗	✓
Estrategias judiciales y jurisprudencia instantánea	✗	✓

FISCALIDAD DEL ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES A TÍTULO INDIVIDUAL Y EMPRESARIAL

Cómo declarar, gestionar y planificar correctamente la tributación de los alquileres

2.ª EDICIÓN 2026

Obra realizada por el Departamento de Documentación de Iberley

Coordinador

Antonio Durán-Sindreu Buxadé

COLEX 2026

Copyright © 2026

Queda prohibida, salvo excepción prevista en la ley, cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública y transformación de esta obra sin contar con autorización de los titulares de propiedad intelectual. La infracción de los derechos mencionados puede ser constitutiva de delito contra la propiedad intelectual (arts. 270 y sigs. del Código Penal). El Centro Español de Derechos Reprográficos (www.cedro.org) garantiza el respeto de los citados derechos.

Editorial Colex S.L. vela por la exactitud de los textos legales publicados. No obstante, advierte que la única normativa oficial se encuentra publicada en el BOE o Boletín Oficial correspondiente, siendo esta la única legalmente válida, y declinando cualquier responsabilidad por daños que puedan causarse debido a inexactitudes e incorrecciones en los mismos.

Editorial Colex S.L. habilitará a través de la web www.colex.es un servicio online para acceder a las eventuales correcciones de erratas de cualquier libro perteneciente a nuestra editorial.

© Editorial Colex, S.L.
Calle Costa Rica, número 5, 3.º B (local comercial)
A Coruña, 15004, A Coruña (Galicia)
info@colex.es
www.colex.es

I.S.B.N.: 979-13-7065-060-5
Depósito legal: C 1684-2026

SUMARIO

0. INTRODUCCIÓN 13

1. EL ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES EN EL ÁMBITO DEL IRPF . . . 17

1.1. El arrendamiento de inmuebles como rendimiento del capital inmobiliario . . . 17

1.1.1. Concepto. 18

1.1.2. Ingresos íntegros. Especial consideración al IVA y a la repercusión de gastos. 18

1.1.3. Gastos deducibles. 20

1.1.4. Determinación del rendimiento neto 28

1.1.5. Arrendamiento en caso de parentesco 34

1.2. El arrendamiento de inmuebles como rendimiento de actividad económica 38

1.2.1. Concepto y controversia. El requisito de la persona empleada y el volumen mínimo de inmuebles para considerar la existencia de actividad económica. 38

1.2.2. Formalidades para la constitución de la actividad económica de arrendamiento de inmuebles y obligaciones periódicas. 41

1.2.3. Particularidades en cuanto al cálculo del rendimiento neto: gastos deducibles 49

1.3. El arrendamiento de inmueble a través de una comunidad de bienes 58

1.3.1. El régimen de atribución de rentas. 58

1.3.2. Naturaleza del rendimiento 59

1.4. Incentivos fiscales en el arrendamiento de vivienda (Ley de Vivienda) . . . 64

2. EL ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES EN EL ÁMBITO DEL IS. 71

2.1. Las sociedades patrimoniales. 72

2.1.1. Concepto y controversia. 72

2.1.2. Particularidades del arrendamiento de inmuebles en el IS. 75

2.1.3. Consecuencias fiscales de la patrimonialidad: IP e ISD 84

2.2. El arrendamiento de inmuebles como actividad económica en el IS. 97

2.2.1. Principales diferencias con la tributación a través del IRPF. 103

2.2.2. Los requisitos de la aportación de inmuebles a una sociedad y sus efectos en el IRPF y plusvalías municipales 108

2.2.3. El régimen especial de las entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas ... 118
2.3. Singularidades a tener en cuenta en la fiscalidad del socio ... 122
2.3.1. El régimen de operaciones vinculadas ... 124
2.3.2. La utilización gratuita de inmuebles o por precio inferior al de mercado ... 130

3. EL ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES EN EL ÁMBITO DEL IVA ... 137
3.1. La condición de sujeto pasivo ... 138
3.1.1. Sujeto pasivo persona física ... 146
3.1.2. Sujeto pasivo comunidad de bienes ... 146
3.1.3. Sujeto pasivo persona jurídica ... 151
3.2. Supuestos de exención ... 153
3.2.1. El concepto de vivienda ... 153
3.2.2. Segunda transmisión ... 159
3.2.3. Alquiler de vivienda por una empresa para un empleado ... 161
3.2.4. Alquiler de apartamentos turísticos con/sin servicios propios de hostelería ... 163
3.2.5. Garajes y trasteros arrendados como anejos a vivienda ... 166
3.2.6. Arrendamiento de fincas rústicas ... 169
3.3. Otros ... 172
3.3.1. Tipos impositivos ... 173
3.3.2. IVA deducible ... 178
3.3.3. Régimen de prorrata ... 179

4. EL ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES EN EL ÁMBITO DEL ITPAJD ... 187
4.1. Arrendamientos sujetos a ITPAJD ... 187
4.2. Obligaciones formales y tipos impositivos ... 191

5. EL ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES EN EL ÁMBITO DEL IP E ISD ... 195
5.1. El Impuesto sobre el Patrimonio ... 195
5.1.1. La vivienda habitual ... 199
5.1.2. Resto de casos ... 199
5.1.3. El régimen de empresa familiar ... 205
5.2. ISD ... 211
5.2.1. La vivienda habitual ... 213
5.2.2. Resto de casos ... 214
5.2.3. El régimen de empresa familiar ... 216
5.2.4. El requisito del mantenimiento de la actividad y las consecuencias de su incumplimiento ... 218

ANEXO.
CASOS PRÁCTICOS

Caso práctico | Tributación arrendamiento vivienda IRPF arrendador (gastos deducibles y reducción arrendamiento vivienda) 225

Caso práctico | IRPF, ¿cómo tributa el arrendador en un alquiler con opción a compra? 229

Caso práctico | IRPF. Arrendamiento de vivienda: cálculo del rendimiento neto del capital inmobiliario para el arrendador 231

Caso práctico | Exención del IP de los bienes necesarios para la actividad de arrendamiento de inmuebles 233

Caso práctico | Reducción del 95 % en ISD e integración funcional en grupos con arrendamiento 235

Caso práctico | Deducción del IVA en promoción de viviendas para alquiler social mediante derecho de superficie 239

Caso práctico | Exención en el IP de participaciones en holding con filial dedicada al arrendamiento de inmuebles 244

Caso práctico | Sociedad dedicada al alquiler de inmuebles y exención en IP de las participaciones, posibilidad de cumplir el requisito de empleado a nivel de grupo 247

Caso práctico | En un piso adquirido proindiviso por una entidad dedicada al arrendamiento de vivienda, ¿puede aplicarse la bonificación del 40 % del artículo 49 de la LIS? 251

Caso práctico | Compatibilidad del régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas con el alquiler residual de locales en el IS 252

Caso práctico | ¿Computan las viviendas vacías ofrecidas en alquiler para aplicar el régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas? 254

Caso práctico | IVA en el alquiler de un apartamento por un propietario no residente a una empresa de alojamientos turísticos 256

0.
INTRODUCCIÓN

Fiscalidad del alquiler de inmuebles según el arrendador y la operación

El arrendamiento de inmuebles puede producir efectos en distintos impuestos, cuya aplicación depende de la condición del arrendador, el destino del inmueble, los servicios prestados, la forma de organización de la actividad y la titularidad individual, compartida o societaria de los bienes.

La calificación del alquiler como mera obtención de rentas inmobiliarias o como **actividad económica** constituye una cuestión central. De ella dependen la determinación del rendimiento, la afectación de los inmuebles, la posible consideración de una sociedad como entidad patrimonial y el acceso a determinados incentivos fiscales. Además, una misma operación puede quedar sometida simultáneamente a imposición directa y a las reglas del IVA o del ITPAJD.

La guía desarrolla de forma coordinada la tributación del arrendamiento en el IRPF, el Impuesto sobre Sociedades, el IVA, el ITPyAJD, el IP y el ISD.

El arrendamiento de inmuebles en el IRPF

Cuando el arrendador es una persona física, las cantidades obtenidas por el alquiler se califican, con carácter general, como **rendimientos del capital inmobiliario**. Para determinar su tributación deben identificarse los ingresos íntegros, incluidos los conceptos repercutidos al arrendatario que tengan naturaleza de renta, y los gastos fiscalmente deducibles vinculados a la obtención de los ingresos.

Entre las cuestiones que requieren un análisis específico se encuentran el tratamiento del IVA, la repercusión de tributos, suministros y gastos de comunidad, los intereses y gastos de financiación, los costes de reparación y conservación, los tributos no sancionadores, los saldos de dudoso cobro y la amortización. La deducibilidad puede quedar sometida a límites, reglas temporales y exigencias de vinculación con el inmueble arrendado.

Una vez minorados los ingresos en los gastos admitidos se obtiene el **rendimiento neto**. Sobre este resultado pueden operar, cuando se cumplan sus requisitos, las reducciones previstas para determinados arrendamientos de vivienda. Su aplicación exige atender a la fecha del contrato, al destino efectivo del inmueble y a las condiciones establecidas en la LIRPF tras las modificaciones vinculadas a la Ley 12/2023, de 24 de mayo, por el derecho a la vivienda.

El alquiler tendrá la consideración de **actividad económica** cuando se cumplan los requisitos del art. 27.2 de la LIRPF. La guía examina especialmente la exigencia de contar, para la ordenación de la actividad, con al menos una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa, así como la controversia relativa a la suficiencia y necesidad real de esa estructura organizativa. La norma no fija un número mínimo de inmuebles, por lo que el volumen de la cartera debe valorarse junto con la organización efectiva de los medios.

La calificación como actividad económica también obliga a estudiar las formalidades censales, el alta correspondiente, los libros registro, los pagos fraccionados y las demás obligaciones periódicas, además de las reglas particulares sobre afectación, amortización y deducibilidad de gastos.

Cuando los inmuebles pertenecen a una **comunidad de bienes**, las rentas se someten al régimen de atribución. La comunidad determina la renta obtenida y la atribuye a los comuneros según las normas o pactos aplicables, pero son estos quienes la integran en su imposición personal. La naturaleza de la renta atribuida conserva la calificación derivada de la actividad efectivamente desarrollada.

La explotación inmobiliaria mediante una sociedad

Las entidades propietarias de inmuebles tributan por las rentas del alquiler en el Impuesto sobre Sociedades. Sin embargo, resulta esencial determinar si desarrollan una actividad económica o si tienen la condición de **entidad patrimonial** conforme al artículo 5 de la LIS.

En el arrendamiento inmobiliario, la existencia de actividad económica exige, con carácter general, que para su ordenación se utilice al menos una persona empleada con contrato laboral y jornada completa. En los grupos de sociedades, el análisis se realiza teniendo en cuenta el conjunto de entidades integrado en el grupo en los términos previstos por la LIS. La calificación alcanzada condiciona la aplicación de ciertos incentivos y proyecta efectos sobre la tributación de los socios, especialmente en el IP y el ISD.

La aportación de inmuebles a una sociedad requiere valorar sus consecuencias en el IRPF del aportante, el Impuesto sobre Sociedades, el ITPAJD y el impuesto municipal sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. También debe comprobarse si la operación puede acogerse a un régimen de neutralidad fiscal y si concurren los requisitos exigidos para evitar la tributación inmediata de las rentas puestas de manifiesto.

La guía aborda asimismo el régimen especial de las entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas, regulado en los artículos 48 y 49 de la LIS. Su aplicación es opcional y exige el cumplimiento continuado de requisitos re-

lativos a la actividad, al número de viviendas, al período de mantenimiento y a la contabilización separada necesaria para determinar la renta bonificada.

En las relaciones entre la sociedad y sus socios deben observarse las reglas sobre **operaciones vinculadas**. El uso gratuito de un inmueble social o su cesión por debajo del valor de mercado puede provocar ajustes fiscales tanto para la entidad como para el socio, sin perjuicio de la calificación que corresponda a la ventaja obtenida por este.

IVA e ITPyAJD en los contratos de alquiler

A efectos del IVA, quienes explotan un bien corporal con el fin de obtener ingresos continuados tienen la condición de empresarios o profesionales. Esta regla puede afectar a personas físicas, comunidades de bienes y personas jurídicas, aunque el arrendamiento concreto se encuentre exento.

La exención aplicable a determinados arrendamientos destinados exclusivamente a vivienda exige analizar el objeto y el destino efectivo de la cesión. La guía diferencia esta situación del alquiler de locales, del alojamiento turístico con o sin servicios propios de la industria hotelera, de la cesión de viviendas a empresas para empleados y del arrendamiento de garajes y trasteros. También estudia las particularidades de las fincas rústicas y la incidencia que puede tener la realización de prestaciones accesorias.

Cuando el alquiler está sujeto y no exento deben determinarse el tipo impositivo, la base imponible y las obligaciones de facturación y declaración. Asimismo, la deducción del IVA soportado dependerá de la afectación de los bienes y servicios a operaciones que generen el derecho a deducir. La coexistencia de operaciones con y sin derecho a deducción puede exigir la aplicación del **régimen de prorrata**.

Los arrendamientos exentos de IVA pueden quedar sujetos a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPyAJD, sin perjuicio de las exenciones que resulten aplicables. Deben revisarse en cada caso el sujeto obligado, la base imponible, la normativa autonómica sobre el tipo o tarifa y las obligaciones de autoliquidación.

Incidencia del alquiler en el IP y el ISD

La titularidad de inmuebles arrendados también repercute en el Impuesto sobre el Patrimonio. Su declaración exige aplicar las normas de valoración correspondientes y comprobar la posible concurrencia de exenciones, incluida la relativa a los bienes y derechos afectos a una actividad económica cuando se cumplan los requisitos legales.

En las participaciones societarias, el acceso al régimen de **empresa familiar** depende, entre otros aspectos, de que la entidad no tenga como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario y de que se satisfagan las condiciones sobre participación, funciones de dirección y remuneración. Por ello, la estructura utilizada para explotar los inmuebles puede incidir directamente en la tributación patrimonial del socio.

Estas circunstancias se proyectan también sobre el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. La transmisión lucrativa de inmuebles o participaciones puede beneficiarse de reducciones relacionadas con la vivienda habitual o la empresa familiar, siempre que se cumplan los requisitos estatales y autonómicos aplicables. Resulta especialmente relevante respetar el **plazo de mantenimiento** y las demás condiciones posteriores a la adquisición, pues su incumplimiento puede determinar la pérdida del beneficio y la regularización tributaria.

El estudio conjunto de estos impuestos permite escoger y mantener una estructura de arrendamiento coherente, identificar correctamente las obligaciones de cada interviniente y evitar que una misma decisión —como contratar personal, aportar los inmuebles a una sociedad o modificar el destino del alquiler— produzca consecuencias fiscales no previstas.

1.
EL ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES EN EL ÁMBITO DEL IRPF

Las rentas derivadas del arrendamiento de inmuebles tributan en el IRPF como **rendimientos del capital inmobiliario** cuando el inmueble no se encuentra afecto a una actividad económica. Si concurren los requisitos del artículo 27.2 de la LIRPF, los rendimientos tendrán la consideración de rendimientos de actividades económicas.

Cuando el inmueble no esté arrendado ni afecto a una actividad económica, puede resultar aplicable el régimen de imputación de rentas inmobiliarias. La tributación del arrendamiento realizado como actividad económica y la atribución de rentas obtenidas a través de comunidades de bienes deben analizarse conforme a sus reglas específicas.

1.1. El arrendamiento de inmuebles como rendimiento del capital inmobiliario

Los artículos 21 a 24 de la LIRPF regulan la calificación y cuantificación de los rendimientos del capital inmobiliario. Su determinación parte de los ingresos íntegros exigibles, de los que se descuentan los gastos fiscalmente deducibles y la amortización. Sobre el rendimiento neto positivo pueden aplicarse las reducciones legalmente previstas.

El arrendador debe declarar el rendimiento correspondiente a su porcentaje de titularidad sobre el inmueble o sobre el derecho real que permita su explotación. La atribución se realiza conforme a la titularidad jurídica acreditada, sin perjuicio de las reglas especiales aplicables a usufructos, comunidades de bienes y matrimonios.

1.1.1. Concepto

Conforme a los artículos 21 y 22 de la LIRPF, constituyen rendimientos íntegros del capital inmobiliario los procedentes de la titularidad de bienes inmuebles rústicos o urbanos, o de derechos reales sobre ellos, derivados de su arrendamiento o de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute, cualquiera que sea su denominación o naturaleza.

Esta calificación exige que el inmueble **no esté afecto a una actividad económica**. El artículo 27.2 de la LIRPF considera que el arrendamiento de inmuebles se realiza como actividad económica únicamente cuando para su ordenación se utiliza, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

Las rentas derivadas de la transmisión del inmueble no constituyen rendimientos del capital inmobiliario, sino ganancias o pérdidas patrimoniales, salvo que la LIRPF establezca expresamente otra calificación.

1.1.2. Ingresos íntegros. Especial consideración al IVA y a la repercusión de gastos

El rendimiento íntegro comprende, conforme al artículo 22.2 de la LIRPF, **todo lo que deba satisfacer el arrendatario por cualquier concepto**, incluido lo correspondiente a los bienes cedidos con el inmueble y excluidos el IVA o, en su caso, el IGIC.

Forman parte de los ingresos íntegros, entre otras cantidades, la renta, las cantidades asimiladas y los gastos que correspondan al propietario pero que, por pacto contractual, sean repercutidos al arrendatario, como el IBI, las cuotas de comunidad o determinados suministros. Si esos gastos son soportados por el arrendador y cumplen los requisitos fiscales, podrán computarse a su vez como gasto deducible.

La tributación del arrendamiento en el IVA no coincide necesariamente con su calificación en el IRPF. El arrendamiento constituye una prestación de servicios sujeta al IVA, aunque el artículo 20.Uno.23.º de la LIVA declara exentos, entre otros, los arrendamientos de edificios o partes de ellos destinados exclusivamente a vivienda, junto con los garajes, anexos accesorios y muebles arrendados conjuntamente.

La exención no alcanza, entre otros supuestos, a los arrendamientos de viviendas amuebladas cuando el arrendador preste servicios complementarios propios de la industria hotelera, a determinados arrendamientos para subarrendamiento, a los arrendamientos con opción de compra cuya entrega esté sujeta y no exenta ni a la constitución o transmisión de ciertos derechos reales de goce o disfrute.

Los arrendamientos no exentos tributan, con carácter general, al **tipo del 21 %.** Los arrendamientos con opción de compra de edificios destinados exclusivamente a viviendas pueden tributar al 10 % y, cuando se trate de viviendas calificadas administrativamente como de protección oficial de régimen especial o de promoción pública, al 4 %, siempre que se cumplan los requisitos del artículo 91 de la LIVA.

JURISPRUDENCIA

STS n.º 1467/2021, de 14 de diciembre, ECLI:ES:TS:2021:4649

Asunto: determinar si las cantidades que el arrendador tiene derecho a percibir tras la interposición de una demanda de desahucio por falta de pago de la renta tienen la calificación de rendimiento inmobiliario o ganancia patrimonial.

«Con arreglo a lo que establece el artículo 93.1 LJCA, en función de todo lo razonado procede declarar lo siguiente: «las cantidades que el arrendador tiene derecho a percibir tras la interposición de una demanda de desahucio por falta de pago de la renta o de cantidades asimiladas a la misma, -demanda a la que acumula la acción de reclamación de las cantidades que se devenguen con posterioridad a la presentación de ésta y hasta la entrega de la posesión efectiva de la finca- , tienen la calificación de rendimiento de capital inmobiliario, a imputar al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor».

STS n.º 1384/2022, de 27 de octubre, ECLI:ES:TS:2022:3921

Asunto: determinar si a los cotos de caza les resulta de aplicación la exención prevista en el artículo 20.Uno.23.º.a) de la LIVA.

«La cesión por un tiempo determinado y mediante precio del aprovechamiento cinegético en el ámbito de una finca, tiene adecuado encaje en el concepto de prestación de servicios mediante cesión de uso o disfrute de un bien, en este caso la caza. La prestación está netamente diferenciada de cualquier otro aprovechamiento de que pueda ser susceptible el terreno, cuyo cesión no se contempla en el contrato, de modo que el propietario conserva todas las facultades para su uso o explotación característicamente inherentes al terreno rústico, esto es, el agrario, ganadero vinculado a la explotación del suelo, forestal, etc, que es precisamente el destino que justifica la exención del art. 20.Uno.23º LIVA, porque la misma beneficia a los «arrendamientos que tengan la consideración de servicios» y a la «constitución y transmisión de derechos reales de goce y disfrute» que tengan por objeto «terrenos», pero, como ya se ha dicho, la cesión del aprovechamiento cinegético es un servicio prestado, que tiene sustantividad propia, y que no tiene por objeto el terreno.

Por otra parte, carece de toda relevancia la ausencia de mención de la cesión del aprovechamiento cinegético en la delimitación negativa de la exención contenida en el art. 20.Uno.23, que menciona entre otros el arrendamiento de terrenos para estacionamientos de vehículos, deposito o almacenamiento de materiales, etc. La delimitación positiva de la exención es suficientemente explícita y su extensión analógica más allá de sus límites supone la vulneración de la prohibición de analogía del art. 14 LGT, y la aplicación indebida del art. 20.Uno.23 LIVA .

SEXTO.- Fijación de la doctrina jurisprudencial y resolución de las cuestiones debatidas en el proceso.

Como consecuencia de lo razonado, la doctrina jurisprudencial que establecemos es que, a los efectos de aplicar la exención relativa a las operaciones de arrendamientos que tengan la consideración de servicios y a la constitución y transmisión de derechos reales de goce y disfrute, actualmente recogida en el art. 20.Uno.23º a) LIVA, el arrendamiento del aprovechamiento cinegético en un terreno no está incluido en la referida exención».

RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS

Consulta vinculante de la DGT (V2498-14), de 24 de septiembre de 2014.

Asunto: el consumo eléctrico lo factura la compañía eléctrica a nombre del arrendador y después este lo repercute a cada inquilino.

«Partiendo de la hipótesis de que el arrendamiento no lo realiza el consultante como actividad económica, por no reunir los requisitos previstos en el artículo 27.2

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), en adelante LIRPF, los rendimientos derivados del arrendamiento de oficinas constituirán rendimientos del capital inmobiliario.

El artículo 22 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 de 29 de noviembre), dispone lo siguiente:

"1. Tendrán la consideración de rendimientos íntegros procedentes de la titularidad de bienes inmuebles rústicos y urbanos o de derechos reales que recaigan sobre ellos, todos los que se deriven del arrendamiento o de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre aquéllos, cualquiera que sea su denominación o naturaleza.

2. Se computará como rendimiento íntegro el importe que por todos los conceptos deba satisfacer el adquirente, cesionario, arrendatario o subarrendatario, incluido, en su caso, el correspondiente a todos aquellos bienes cedidos con el inmueble y excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido o, en su caso, el Impuesto General Indirecto Canario."

El artículo 23.1 de la Ley del Impuesto recoge los gastos que, para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario, podrán deducirse de los rendimientos íntegros.

En desarrollo de dicho artículo, el artículo 13 del Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del día 31), dispone que "tendrán la consideración de gasto deducible para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario todos los gastos necesarios para su obtención.

(...)

De acuerdo con lo anteriormente expuesto, el importe de los gastos por consumos eléctricos repercutidos a los inquilinos se computará como rendimiento íntegro del capital inmobiliario, siendo, a su vez, deducibles de los mismos».

1.1.3. Gastos deducibles

Para determinar el rendimiento neto se deducen los gastos necesarios para obtener los rendimientos y las cantidades destinadas a la amortización, conforme al artículo 23.1 de la LIRPF y a los artículos 13 y 14 del RIRPF. El contribuyente debe acreditar su realidad, importe, vinculación con el arrendamiento y adecuada imputación temporal.

Intereses y demás gastos de financiación y de conservación y reparación del inmueble

|| Intereses y demás gastos de financiación

Son deducibles, en virtud de lo dispuesto en el artículo 23.1.a).1.º de la LIRPF, los intereses y demás gastos de financiación de los capitales ajenos invertidos en la adquisición o mejora del bien, derecho o facultad de uso o

disfrute, así como, de ser el caso, de los bienes cedidos con el mismo. Esta deducibilidad solo opera respecto a la parte del periodo impositivo en que la vivienda esté arrendada.

No podrán deducirse como gasto los intereses que, por aplicación de cláusulas suelo, fueran satisfechos por el contribuyente en 2025 y respecto a los que, antes de finalizar el plazo de presentación de autoliquidación del impuesto por dicho ejercicio se alcance un acuerdo de devolución de su importe con la entidad financiera o como consecuencia de una sentencia judicial o un laudo arbitral.

|| Conservación y reparación

Son deducibles los gastos de reparación y conservación de los bienes productores de los rendimientos, ostentando tal consideración:

- Los efectuados regularmente con la finalidad de mantener el uso normal de los bienes materiales.
- Los de sustitución de elementos.
- Las cantidades destinadas a ampliar o mejorar los bienes no serán deducibles.

Los gastos de conservación y reparación realizados en un inmueble con la finalidad de arrendarlo tienen la consideración de deducibles para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario, siempre y cuando estén dirigidos a la futura obtención de rendimientos del capital inmobiliario y no al disfrute de dicho inmueble por el titular.

El importe máximo a deducir por los dos conceptos de gastos mencionados será:

El importe por los intereses y demás gastos de financiación y por los gastos de conservación y reparación no podrá exceder, para cada bien o derecho, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos. El exceso podrá deducirse en los cuatro años siguientes de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 23.1.a).1.º de la LIRPF.

Gastos necesarios para la obtención del rendimiento

|| Los gastos necesarios para la obtención del rendimiento

El artículo 23.1.a) de la LIRPF recoge que son deducibles de los rendimientos de capital inmobiliario todos aquellos **gastos necesarios para la obtención de los rendimientos**. A estos efectos, se entienden por gastos necesarios, entre otros, los siguientes:

- Los **tributos y recargos no estatales, así como las tasas y recargos estatales**, cualquiera que sea su denominación, siempre que incidan sobre los rendimientos computados o sobre el bien o derecho productor de aquellos y no tengan carácter sancionador.

Así, podrá deducirse, por ejemplo, el IBI del inmueble arrendado e, incluso, el recargo por abonar dicho impuesto fuera de plazo, pero no las sanciones tributarias que le pudiesen imponer al arrendador en relación con el inmueble.

Sin embargo, no será deducible, por ejemplo, el Impuesto sobre el Patrimonio que abone el titular por la tenencia del inmueble. En este sentido, la **consulta vinculante de la Dirección General de Tributos (V0848-22), de 20 de abril de 2022**, señala:

> «A ese respecto, **el Impuesto sobre el Patrimonio es un tributo estatal cuyo rendimiento está cedido en su totalidad a las Comunidades Autónomas**, que podrán asumir competencias normativas sobre el mínimo exento, el tipo de gravamen y las deducciones y bonificaciones de la cuota. Así resulta de lo previsto en el artículo 2.Dos de la Ley 19/1991de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (BOE de 7 de junio), y en la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias (BOE de 19 de diciembre).
>
> El alcance de esta cesión se concreta, respecto de cada una de las Comunidades Autónomas, en la ley que regula el régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma correspondiente y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión.
>
> Por otro lado, aunque la enumeración que se realiza de gastos deducibles para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario, tanto en el artículo 23 LIRPF como en el artículo 13 del RIRPF, no es una lista cerrada ya que se consideran como tales todos los gastos necesarios para la obtención de los rendimientos, no obstante dada la precisión realizada expresamente en ambos preceptos en relación a los tributos, en cuanto a que estos, entre otros requisitos, deben tratarse de "tributos y recargos no estatales", para que puedan ser considerados como gasto deducible, ello nos lleva a excluir expresamente de dicha consideración a los tributos estatales, entre los que se encuentra el Impuesto sobre el Patrimonio.
>
> Por tanto, el consultante a la hora de determinar el rendimiento neto de capital inmobiliario derivado del arrendamiento de bienes inmuebles, no puede deducir como gasto el tanto por ciento de cuota del Impuesto sobre el Patrimonio satisfecho correspondiente a la tenencia de dicho inmueble arrendado».

- Los intereses de los capitales ajenos invertidos en la adquisición o mejora del bien, derecho o facultad de uso y disfrute del que procedan los rendimientos, y demás gastos de financiación.

  Entre los gastos de financiación se consideran incluidas las primas del seguro de vida contratado con la entidad financiera que concedió el préstamo para la adquisición del inmueble, para ello, la contratación del citado seguro debe figurar entre las condiciones del prestamista para su concesión. En este sentido se ha pronunciado la Dirección General de Tributos en la **consulta vinculante (V1653-12), de 30 de julio de 2012**.

PASO A PASO

FISCALIDAD DEL ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES A TÍTULO INDIVIDUAL Y EMPRESARIAL

Esta guía ofrece un análisis completo y sistemático de la fiscalidad del arrendamiento de inmuebles en España, tanto cuando se realiza a título particular como a través de comunidades de bienes o sociedades. La obra estudia de forma ordenada la incidencia del arrendamiento en los principales impuestos: IRPF, IS, IVA, ITPyAJD, IP e ISD.

A través de explicaciones claras y orientadas a la aplicación práctica, el lector podrá determinar cuándo las rentas constituyen rendimientos del capital inmobiliario o de una actividad económica, qué gastos son deducibles, cómo tributan las comunidades de bienes y las sociedades patrimoniales, y qué incentivos fiscales resultan aplicables.

Esta guía resuelve las dudas más frecuentes mediante casos prácticos, ejemplos y explicaciones sencillas, facilitando la correcta calificación de cada operación y el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

— NO ES SOLO UN LIBRO. ES UNA EXPERIENCIA 360º —

Esta obra de Colex no es una simple publicación. Es una herramienta de alto valor profesional diseñada para ofrecerte una **experiencia integral.**

Con tu ejemplar, accede a un **ecosistema inteligente de servicios** que van mucho más allá del papel:

- **Colex Reader: edición digital completa en app** y en la zona privada de Colex.
- **Colex Audio: escucha el libro** en formato audio mientras trabajas o te desplazas.
- **Colex Copilot: interactúa con la inteligencia artificial de Colex** para resolver dudas sobre el contenido.

Importante: Los servicios digitales vinculados a este libro serán accesibles **durante un año** desde la compra en la web de Colex o desde la activación del código de forma manual cuando se adquiera en otras plataformas o establecimientos.

Gracias por confiar en Colex

Seguimos evolucionando, seguimos innovando, seguimos acompañando a los profesionales del Derecho

PVP 20,00 €

ISBN: 979-13-7065-060-5

COLEX