

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC077770

DGT: 27-10-2020

N.º CONSULTA VINCULANTE: V3203/2020

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos del capital inmobiliario. Gastos deducibles. De inmuebles arrendados. Gastos necesarios para la obtención de rendimientos. *Parte de una vivienda arrendada a una sociedad para el desarrollo de su actividad económica.* Para la determinación del rendimiento neto derivado de los rendimientos de capital inmobiliario obtenidos por el particular titular de la vivienda arrendada se pueden deducir de los rendimientos íntegros todos los gastos necesarios para su obtención -sólo los correspondientes al período de tiempo en que las dos habitaciones estén alquiladas-, así como las cantidades destinadas a la amortización del inmueble en la parte correspondiente a las habitaciones alquiladas respecto a los días en que haya durado el alquiler. **Amortización. Muebles.** En cuanto a la deducibilidad del mobiliario y demás enseres de las habitaciones arrendadas se efectuará por la vía de la amortización, en función de la tabla de amortizaciones simplificada que establece para sus distintos elementos un coeficiente lineal máximo del 10% y un período máximo de 20 años, a contar desde la fecha de adquisición, coeficiente que se aplicará sobre los respectivos costes de adquisición satisfechos, y teniendo en cuenta los días en que haya durado el alquiler. **Servicios o suministros.** Por lo que se refiere a gastos de agua, luz, gas e internet que se correspondan con el arrendamiento de las habitaciones durante los días en que éstas hayan estado alquiladas, dichos gastos sólo serán deducibles en la medida en que sean soportados y pagados de forma efectiva por el arrendador, de tal forma que si fuera el arrendatario el que los paga y soporta, el propietario no podría deducirse ninguna cantidad. Si los importes de estos gastos se repercuten al inquilino, los mismos se computarán como rendimiento íntegro del capital inmobiliario, siendo a su vez, deducibles. Por otro lado, únicamente los gastos proporcionales incurridos correspondientes a esa parte de la propiedad (dos habitaciones) que está alquilada serían considerados deducibles. En los gastos generales incurridos que no sean susceptibles de individualización, será necesario prorratear los gastos totales teniendo en cuenta cuáles corresponden a la parte de la casa que está alquilada y cuáles corresponden a la parte que no lo está.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 23 y 27.
RD 439/2007 (Rgto IRPF), arts. 13 y 14.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante va a adquirir una vivienda y arrendar una parte de la misma (dos habitaciones) a una sociedad que desarrollará en ella su actividad económica.

Cuestión planteada:

Tratamiento fiscal en el IRPF de los rendimientos obtenidos por el alquiler de parte de la vivienda.

Contestación:

Partiendo de la consideración de que el arrendamiento objeto de consulta no se realiza 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 las dos habitaciones de la vivienda constituyen rendimientos del capital inmobiliario para el consultante, de acuerdo con el artículo 22 de la LIRPF.

En cuanto a los gastos deducibles de los rendimientos de capital inmobiliario, se hace necesario acudir al artículo 23.1 de la LIRPF, y en su desarrollo al artículo 13 del Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del día 31), que dispone lo siguiente:

“Tendrán la consideración de gasto deducible para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario todos los gastos necesarios para su obtención.

En particular, se considerarán incluidos entre los gastos a que se refiere el párrafo anterior:

a) Los intereses de los capitales ajenos invertidos en la adquisición o mejora del bien, derecho o facultad de uso o disfrute del que procedan los rendimientos, y demás gastos de financiación, así como los gastos de reparación y conservación.

A estos efectos, tendrán la consideración de gastos de reparación y conservación:

Los efectuados regularmente con la finalidad de mantener el uso normal de los bienes materiales, como el pintado, revoco o arreglo de instalaciones.

Los de sustitución de elementos, como instalaciones de calefacción, ascensor, puertas de seguridad u otros. No serán deducibles por este concepto las cantidades destinadas a ampliación o mejora.

El importe total a deducir por los gastos previstos en este apartado a) no podrá exceder, para cada bien o derecho, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos.

El exceso se podrá deducir en los cuatro años siguientes, sin que pueda exceder, conjuntamente con los gastos por estos mismos conceptos correspondientes a cada uno de estos años, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos en cada uno de los mismos, para cada bien o derecho.

b) 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 los bienes o derechos productores de los mismos y no tengan carácter sancionador.

c) Las cantidades devengadas por terceros en contraprestación directa o indirecta o como consecuencia de servicios personales, tales como los de administración, vigilancia, portería o similares.

d) Los ocasionados por la formalización del arrendamiento, subarriendo, cesión o constitución de derechos y los de defensa de carácter jurídico relativos a los bienes, derechos o rendimientos.

e) Los saldos de dudoso cobro siempre que esta circunstancia quede suficientemente justificada. Se entenderá cumplido este requisito:

1.º Cuando el deudor se halle en situación de concurso.

2.º Cuando entre el momento de la primera gestión de cobro realizada por el contribuyente y el de la finalización del período impositivo hubiesen transcurrido más de seis meses, y no se hubiese producido una renovación de crédito.

Cuando un saldo dudoso fuese cobrado posteriormente a su deducción, se computará como ingreso en el ejercicio en que se produzca dicho cobro.

f) El importe de las primas de contratos de seguro, bien sean de responsabilidad civil, incendio, robo, rotura de cristales u otros de naturaleza análoga, sobre los bienes o derechos productores de los rendimientos.

g) Las cantidades destinadas a servicios o suministros.

h) Las cantidades destinadas a la amortización en las condiciones establecidas en el artículo siguiente de este Reglamento.”.

Mientras que el artículo 14 del Reglamento establece en cuanto a los gastos de amortización de los rendimientos del capital inmobiliario, lo siguiente:

“1. Para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario, tendrán la consideración de gasto deducible las cantidades destinadas a la amortización del inmueble y de los demás bienes cedidos con el mismo, siempre que respondan a su depreciación efectiva.

2. Se considerará que las amortizaciones cumplen el requisito de efectividad:

a) Tratándose de inmuebles: cuando, en cada año, no excedan del resultado de aplicar el 3 por ciento sobre el mayor de los siguientes valores: el coste de adquisición satisfecho o el valor catastral, sin incluir en el cómputo el del suelo.

Cuando no se conozca el valor del suelo, éste se calculará prorrateando el coste de adquisición satisfecho entre los valores catastrales del suelo y de la construcción de cada año.

b) Tratándose de bienes de naturaleza mobiliaria, susceptibles de ser utilizados por un período superior al año y cedidos conjuntamente con el inmueble: cuando, en cada año, no excedan del resultado de aplicar a los costes de adquisición satisfechos los coeficientes de amortización determinados de acuerdo con la tabla de amortizaciones simplificada a que se refiere el artículo 30.1.ª de este Reglamento.

3. En el caso de que los rendimientos procedan de la titularidad de un derecho o facultad de uso o disfrute, podrá amortizarse, con el límite de los rendimientos íntegros de cada derecho, su coste de adquisición satisfecho. La amortización, en este supuesto, será el resultado de las reglas siguientes:

a) Cuando el derecho o facultad tuviese plazo de duración determinado, el que resulte de dividir el coste de adquisición satisfecho entre el número de años de duración del mismo.

b) Cuando el derecho o facultad fuese vitalicio, el resultado de aplicar al coste de adquisición satisfecho el porcentaje del 3 por ciento.”.

Por tanto, de acuerdo con lo anterior, en cuanto a la determinación del rendimiento neto derivado de los rendimientos de capital inmobiliario, se pueden deducir de los rendimientos íntegros todos los gastos necesarios para su obtención –sólo los correspondientes al período de tiempo en que las habitaciones estén alquiladas–, así como las cantidades destinadas a la amortización del inmueble en la parte correspondiente a las habitaciones alquiladas respecto a los días en que haya durado el alquiler, y de los demás bienes cedidos con la misma, siempre que respondan a una depreciación efectiva.

En cuanto a la deducibilidad del mobiliario y demás enseres de las habitaciones arrendadas, tal como se acaba de señalar se efectuará por la vía de la amortización, en función de la tabla de amortizaciones simplificada aprobada por la Orden de 27 de marzo de 1998, que establece para sus distintos elementos un coeficiente lineal máximo del 10 por 100 y un periodo máximo de 20 años, a contar desde la fecha de adquisición, coeficiente que se aplicará sobre los respectivos costes de adquisición satisfechos, y teniendo en cuenta los días en que haya durado el alquiler.

Por lo que se refiere a gastos de agua, luz, gas e internet que se correspondan con el arrendamiento de las habitaciones durante los días en que éstas hayan estado alquiladas, dichos gastos sólo serán deducibles en la medida en que sean soportados y pagados de forma efectiva por el arrendador, de tal forma que si fuera el arrendatario el que los paga y soporta, el propietario no podría deducirse ninguna cantidad. No obstante, hay que tener en cuenta que, si los importes de estos gastos se repercuten al inquilino, los mismos se computarán como rendimiento íntegro del capital inmobiliario, siendo a su vez, deducibles de dicho rendimiento.

Por otro lado, únicamente los gastos proporcionales incurridos correspondientes a esa parte de la propiedad (dos habitaciones, en este caso) que está alquilada serían considerados deducibles. En los gastos generales incurridos que no sean susceptibles de individualización, será necesario prorratear los gastos totales teniendo en cuanto cuáles corresponden a la parte de la casa que está alquilada (dos habitaciones en este caso) y cuáles corresponden a la parte que no lo está (resto de la vivienda). Esto último dependerá de los pactos contractuales existentes entre arrendador y arrendatario.

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.

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