

**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**

DGT: 05-05-2025

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0774/2025

**SUMARIO:**

**IVA. Exenciones en operaciones interiores. Operaciones inmobiliarias. Arrendamientos y constitución y cesión de derechos reales. Local arrendado como vivienda habitual.** Un contribuyente he arrendado como particular un local como vivienda habitual, sin ninguna finalidad empresarial. El arrendamiento de vivienda habitual a persona física está sujeto pero exento de IVA, siempre que se destine exclusivamente a vivienda y no se ofrezcan servicios propios de la industria hotelera.

**IRPF. Rendimientos del capital inmobiliario. Delimitación.** Los ingresos derivados tributan como rendimientos del capital inmobiliario, sin exención, pero con posibilidad de aplicar reducciones legales si se cumplen los requisitos.

**Descripción sucinta de los hechos:**

Indica el consultante que "Recientemente como particular he arrendado un local como vivienda habitual, sin ninguna finalidad empresarial".

**Cuestión planteada:**

Solicita "una respuesta motivada o consulta vinculante, en relación al Artículo 20.1.23 de la ley de IVA 37/92., donde manifieste que está exento de realizar el IRPF al no suponer una actividad mercantil, y si ser un arrendamiento como vivienda habitual".

**Contestación:**

El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que "estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen".

El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que "se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.

b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto."

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

"a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.

Síguenos en...



b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

c) Quienes realicen una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporeal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

En particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes.

(...).”

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que “son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.”

En consecuencia, la consultante tiene la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.

Por otra parte, en relación con el arrendamiento del local comercial objeto de consulta, debe señalarse que el artículo 20.Uno.23º de la Ley del Impuesto dispone que se encontrarán exentas del Impuesto las siguientes operaciones:

”23º. Los arrendamientos que tengan la consideración de servicios con arreglo a lo dispuesto en el artículo 11 de esta Ley y la constitución y transmisión de derechos reales de goce y disfrute, que tengan por objeto los siguientes bienes:

(...)b) Los edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas o a su posterior arrendamiento por entidades gestoras de programas públicos de apoyo a la vivienda o por sociedades acogidas al régimen especial de Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas establecido en el Impuesto sobre Sociedades. La exención se extenderá a los garajes y anexos accesorios a las viviendas y los muebles, arrendados conjuntamente con aquéllos.

La exención no comprenderá:

(...)

e) Los arrendamientos de apartamentos o viviendas amueblados cuando el arrendador se obligue a la prestación de alguno de los servicios complementarios propios de la industria hotelera, tales como los de restaurante, limpieza, lavado de ropa u otros análogos.

(...).”

Síguenos en...

De acuerdo con el precepto anterior, el arrendamiento de un inmueble, cuando se destine para su uso exclusivo como vivienda, estará sujeto y exento del Impuesto sobre el Valor Añadido, siempre y cuando no se trate de alguno de los supuestos excluidos de la exención establecida en este mismo artículo.

En otro caso, el mencionado arrendamiento estará sujeto y no exento del Impuesto sobre el Valor Añadido. En particular, será así cuando se alquile a personas jurídicas (dado que no los pueden destinar directamente a viviendas) o se presten por el arrendador los servicios propios de la industria hotelera, o en los arrendamientos de viviendas que sean utilizadas por el arrendatario para otros usos, tales como oficinas o despachos profesionales, etc.

Según se desprende del artículo reproducido, la regulación que se contiene en este supuesto de exención no es una regulación de carácter objetivo, que atienda al bien que se arrienda para determinar la procedencia o no de la misma, sino que se trata de una exención de carácter finalista que hace depender del uso de la edificación su posible aplicación, siendo ésta preceptiva cuando el destino efectivo del objeto del contrato es el de vivienda, pero no en otro caso.

Así, tal y como ha manifestado este Centro directivo, entre otras, en la contestación vinculante de 23 de octubre de 2019, número V2951-19, cuando los destinatarios sean personas físicas, la actividad consistente en el arrendamiento por períodos de tiempo de viviendas o parte de estas, sin prestar ningún servicio propio de la industria hotelera y limitándose a poner a disposición del arrendatario la vivienda, se considera exenta del Impuesto. Por tanto, si no se prestan servicios propios de la industria hotelera y, además, la vivienda se arrienda a personas físicas que la destinen para su uso exclusivo como vivienda, tales servicios de arrendamiento se considerarán exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En consecuencia, descendiendo al supuesto objeto de consulta, en la medida en que el arrendatario del inmueble objeto de consulta sea una persona física que lo destine a su uso exclusivo como vivienda, tal arrendamiento se encontrará sujeto, pero exento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En lo que respecta al IRPF, el artículo 27 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, regulador de los rendimientos íntegros de actividades económicas, determina en su apartado 2 que “el arrendamiento de inmuebles se realiza como actividad económica, únicamente cuando para la ordenación de esta se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa”.

De lo indicado en el escrito de consulta —“he arrendado un local como vivienda habitual, sin ninguna finalidad empresarial”—, el arrendamiento del inmueble no se va a realizar como actividad económica —lo que excluye las obligaciones que en el ámbito del IRPF puedan corresponder a los contribuyentes que desarrollen una actividad económica—, por lo que los rendimientos correspondientes a su alquiler procederá calificarlos como del capital inmobiliario, tal como resulta de lo dispuesto en el artículo 22.1 de la misma ley:

“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”.

Finalmente, procede indicar que los rendimientos resultantes del arrendamiento objeto de consulta no se encuentran amparados por exención alguna en el IRPF, ello sin perjuicio de la aplicación de las reducciones que, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 23.2 de la Ley del Impuesto, pudieran corresponder (en su caso) sobre el rendimiento neto positivo del inmueble.

Síguenos en...



Lo que comunico a usted 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.

*El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.*

**Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda**

Síguenos en...

