

**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**

DGT: 09-10-2024

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2163/2024

**SUMARIO:**

**IRPF. Rendimientos de capital inmobiliario. Reducciones. Reducción del 90% para arrendamientos de viviendas.** Se ha introducido una nueva reducción del 90% sobre el rendimiento neto del capital inmobiliario, que resultará aplicable cuando se formalice 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% con respecto a 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. Dichos requisitos deberán cumplirse en el momento en el que se celebre el propio contrato de arrendamiento, aplicándose la reducción mientras sigan cumpliéndose los mismos. Se debe considerar como importe respecto del cual calcular dicha rebaja, la última renta que, de los dos contratos que señala haber celebrado en los últimos 5 años, corresponda al contrato que se haya celebrado en una fecha posterior, una vez aplicada, en su caso, la cláusula de actualización anual de este último contrato.

**Descripción sucinta de los hechos:**

El consultante es propietario de una vivienda y tiene previsto celebrar un nuevo contrato de arrendamiento sobre la misma en el mes de febrero de 2024. Señala que la zona en la que se ubica el inmueble no se encuentra declarada como zona de mercado residencial tensionado.

**Cuestión planteada:**

- Posibilidad de aplicarse la reducción del 90 por ciento sobre el rendimiento neto del capital inmobiliario prevista en el apartado 2 del artículo 23 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

- A efectos de la aplicación de la reducción citada anteriormente, qué importe debería considerar a efectos del cálculo de la rebaja del 5 por ciento de la renta, teniendo en cuenta que el inmueble que pretende alquilar ha sido objeto de dos contratos de arrendamiento en los últimos cinco años.

**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 que se deriven del arrendamiento de su vivienda constituirán rendimientos del capital inmobiliario, de acuerdo con el artículo 22 de la LIRPF.

En cuanto a la determinación del rendimiento neto reducido del capital inmobiliario, cabe señalar que, con efectos desde el 1 de enero de 2024, la disposición final segunda de la Ley 12/2023, de 24 de mayo, por el derecho a la vivienda, ha modificado el apartado 2 del artículo 23 de la LIRPF, estableciendo una serie de reducciones sobre el rendimiento neto aplicables a los contratos de arrendamiento de vivienda celebrados a partir de la entrada en vigor de la citada Ley 12/2023, de 24 de mayo. Dicho artículo expone lo siguiente:

“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 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.

b) En un 70 por ciento cuando no cumpliéndose los requisitos señalados en la letra a) anterior, se produzca alguna de las circunstancias siguientes:

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.

Síguenos en...

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.

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 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.

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.

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.”

Como puede observarse, se ha introducido una nueva reducción del 90 por ciento sobre el rendimiento neto del capital inmobiliario, que resultará aplicable cuando se formalice 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 con respecto a 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. Dichos requisitos, según señala el propio apartado 2 del artículo 23 de la LIRPF, deberán cumplirse en el momento en el que se celebre el propio contrato de arrendamiento, aplicándose la reducción mientras sigan cumpliéndose los mismos.

En el caso objeto de consulta, el consultante señala que pretende celebrar un contrato de arrendamiento sobre una vivienda ubicada en una zona que no ha sido declarada como zona de mercado residencial tensionado. Por tanto, si en el momento en el que se produzca la celebración del contrato, la zona en cuestión no ha sido objeto de tal declaración, no se estarían cumpliendo los requisitos exigidos por la normativa y, por tanto, el consultante no podría aplicarse la citada reducción del 90 por ciento, sin perjuicio de la aplicación de la reducción del 50 por ciento.

En caso contrario, si en el momento de la celebración del contrato, dicha zona ha sido declarada como zona de mercado residencial tensionado, el consultante podrá aplicar la mencionada reducción, siempre que la renta inicial del nuevo contrato se rebaje en más de un 5 por ciento con respecto a 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. Si se dieran estas circunstancias, el consultante debería considerar como importe respecto del cual calcular dicha rebaja, la última renta que, de los dos contratos que señala haber celebrado en los últimos 5 años, corresponda al contrato que se haya celebrado en una fecha posterior, una vez aplicada, en su caso, la cláusula de actualización anual de este último contrato.

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.

*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...



Síguenos en...

