

**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**

DGT: 11-12-2025

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2445/2025

**SUMARIO:**

**IRPF. Base Imponible. Rendimientos del Capital Inmobiliario. Reducción por arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda. Modificación del contrato de arrendamiento en lo relativo a la renta manteniendo la vigencia del contrato originario para todo lo demás.** El contribuyente de la consulta es propietario de una vivienda arrendada a personas físicas, vivienda que radica en una zona declarada como tensionada posteriormente a la fecha de la firma del contrato. Una vez declarada como tensionada propone firmar una modificación al contrato originario para que con motivo del transcurso de un año se rebaje la renta tras actualizarse con el IPC en más de un cinco por ciento hasta los 8.160 euros. Se pregunta si puede aplicar con dicha rebaja la reducción del noventa por ciento del art. 23.2 de la LIRPF. Partiendo de la hipótesis de que el arrendamiento no se va a realizar como actividad económica, los rendimientos derivados del arrendamiento de la vivienda constituyen rendimientos del capital inmobiliario. Respecto de la reducción objeto de consulta, su regulación señala ciertos requisitos que deben cumplirse en el momento de la celebración del 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 respecto de la parte de los rendimientos netos positivos derivada de ingresos no incluidos o de gastos indebidamente deducidos en la autoliquidación y que se regularicen en alguno de los procedimientos citados, 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 art. 17 de la LAU. Las zonas de mercado residencial tensionado a las que podrá resultar de aplicación la reducción serán las recogidas en la resolución que apruebe el Ministerio de Transportes, Movilidad y Agenda urbana. En el caso planteado, debe señalarse que, para que resulte de aplicación la citada reducción deberá suscribir un nuevo contrato de arrendamiento sobre la misma vivienda en el que la renta inicial se rebaje en más de un 5 por ciento en relación con la última renta del anterior contrato de arrendamiento, una vez aplicada, en su caso, la cláusula de actualización anual del contrato anterior y que la vivienda esté situada en una zona de mercado residencial tensionando. No obstante, al realizar una modificación del contrato originario en lo relativo a la renta manteniendo la vigencia del contrato originario para todo lo demás, no se puede hablar de la existencia de un “nuevo contrato de arrendamiento sobre la misma vivienda” por lo que no procede la aplicación de la reducción del noventa por ciento del art. 23.2 de la LIRPF.

**Descripción sucinta de los hechos:**

El consultante es propietario de una vivienda. El 12 de octubre de 2024 la arrienda a personas físicas pactando una renta anual de 8.400 euros anuales. A la fecha de la firma del contrato la zona no está declarada como tensionada. Una vez declarada como tensionada propone firmar una modificación al contrato originario para que con motivo del transcurso de un año y al encontrarse el inmueble en una zona declarada como tensionada se rebaje la renta tras actualizarse con el IPC en más de un cinco por ciento hasta los 8.160 euros. El acuerdo de modificación consta de tres puntos relativos a la rebaja, la cual está referenciada expresamente a la cláusula cuarta del contrato de arrendamiento originario. En todos los demás aspectos de la regulación del contrato de arrendamiento siguen vigentes las cláusulas del contrato originario.

**Cuestión planteada:**

Si puede aplicar con dicha rebaja la reducción del noventa por ciento del artículo 23.2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

**Contestación:**

Síguenos en...



Partiendo de la hipótesis de que el arrendamiento no se va a realizar 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 la vivienda constituyen rendimientos del capital inmobiliario.

Respecto de la reducción objeto de consulta, debe indicarse que esta se recoge en el artículo 23.2 de la LIRPF, que ha sido recientemente modificado por la disposición final segunda de la Ley 12/2023, de 24 de mayo, por el derecho a la vivienda, (BOE de 25 de mayo), con efectos desde 1 de enero de 2024, para los contratos de arrendamiento de vivienda celebrados a partir de la entrada en vigor de la Ley 12/2023 (esto es 26 de mayo de 2023), disponiendo lo siguiente:

"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.

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".

En el caso planteado, manifiesta el consultante que formalizará un acuerdo de modificación del contrato de arrendamiento originario con una rebaja en la renta respecto de la renta anterior en más de un 5 por ciento, y que la vivienda está situada en una zona que ha sido declarada zona de mercado residencial tensionado.

En este punto, debe señalarse que, para que resulte de aplicación la citada reducción deberá suscribir un nuevo contrato de arrendamiento sobre la misma vivienda en el que la renta inicial se rebaje en más de un 5 por ciento en relación con la última renta del anterior contrato de arrendamiento, una vez aplicada, en su caso, la cláusula de actualización anual del contrato anterior y que la vivienda esté situada en una zona de mercado residencial tensionando. Además, como ya se ha dicho, tales requisitos deberán cumplirse en el momento de celebrar el contrato de arrendamiento, siendo la reducción aplicable mientras se sigan cumpliendo los mismos.

Al realizar una modificación del contrato originario en lo relativo a la renta manteniendo la vigencia del contrato originario para todo lo demás, no se puede hablar de la existencia de un “nuevo contrato de arrendamiento sobre la misma vivienda” por lo que no procede la aplicación de la reducción del noventa por ciento del artículo 23.2 de la LIRPF.

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...

