

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC088727

DGT: 18-03-2024

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0444/2024

### SUMARIO:

**IRPF. Rendimientos de capital inmobiliario. Reducciones. Arrendamiento de vivienda a estudiantes.** El contribuyente adquirió un inmueble que arrienda durante el periodo comprendido entre principios de septiembre y finales de junio de los años 2022, 2023 y 2024 a una arrendataria, de manera que coincida con el curso escolar de su hijo. En cada uno de dichos periodos formaliza un contrato de alquiler distinto. Fuera del curso escolar, el contribuyente reside en la vivienda por el periodo que deja de estar arrendada. En caso de que el arrendamiento se efectuase por temporadas, curso lectivo, verano o cualquier otra, las reducciones del art. 23.2 Ley 35/2006 (Ley IRPF) no resultarían aplicables, ya sólo son aplicación si el destino de la vivienda es satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario de la parte que se alquila. Por tanto, el arrendamiento que se realiza entre principios de septiembre y finales de junio cada uno de los años mencionados, implica que el destino del alquiler no es satisfacer la necesidad permanente de vivienda de la arrendataria dado que sería un arrendamiento de temporada y, por tanto, para uso distinto de vivienda. En los periodos en que el inmueble no se encuentre arrendado, el propietario habrá de imputar la renta inmobiliaria.

### PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 22, 23.2, 27 y 85.

Ley 29/1994 (LAU), arts. 2 y 3.

### Descripción sucinta de los hechos:

El consultante adquirió el 17 de junio de 2022 un inmueble que arrienda durante el periodo comprendido entre principios de septiembre y finales de junio de los años 2022, 2023 y 2024 a una arrendataria, de manera que coincida con el curso escolar de su hijo. En cada uno de dichos periodos formaliza un contrato de alquiler distinto. Fuera del curso escolar, el consultante reside en la vivienda por el periodo que deja de estar arrendada.

La arrendataria está empadronada en el mencionado inmueble. El consultante, en su declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, imputa la renta inmobiliaria correspondiente al periodo en que no se encuentra arrendado el inmueble y declara rendimientos de capital inmobiliario por el tiempo en el que la vivienda se encuentra alquilada.

### Cuestión planteada:

Posibilidad de aplicar la reducción del artículo 23.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

### 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 del inmueble constituyen rendimientos del capital inmobiliario, de acuerdo con el artículo 22 de la LIRPF.

En los supuestos de arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda, se prevé en el apartado segundo del artículo 23 de la LIRPF una reducción del rendimiento neto positivo, calculado con arreglo a lo dispuesto en el apartado primero, que sólo resultará aplicable respecto de los rendimientos declarados por el contribuyente.

No obstante, en caso de que el arrendamiento se efectuase por temporadas, curso lectivo, verano o cualquier otra, dicha reducción no resultaría aplicable, ya que la misma sólo resultará de aplicación si el destino de

la vivienda es satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario de la parte que se alquila, de acuerdo con el criterio establecido por este Centro Directivo en consulta vinculante V3660-16, de 5 de septiembre de 2016.

En este sentido, debe entenderse que se trata de un arrendamiento de un bien inmueble destinado a vivienda, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos (BOE del día 25) cuando el arrendamiento recaiga “sobre una edificación habitable cuyo destino primordial sea satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario”.

Por su parte, el artículo 3 de la misma ley dispone que “se considera arrendamiento para uso distinto del de vivienda, aquel arrendamiento que recayendo sobre una edificación tenga como destino primordial uno distinto del establecido en el artículo anterior”. Añadiendo además que “en especial, tendrán esta consideración los arrendamientos de fincas urbanas celebrados por temporada, sea ésta de verano o cualquier otra”.

Ahora bien, en el caso planteado en consulta vinculante nº V1236-18 de fecha 11 de mayo de 2018, en relación a una vivienda alquilada a un estudiante por un período superior a un año que va a constituir la vivienda habitual de éste durante ese tiempo, este Centro ha determinado que “el alquiler de la vivienda se configura (según se indica en el escrito de consulta) como arrendamiento que va más allá de la mera temporada –se va a alquilar por un período superior a un año, y se deduce que tiene como finalidad primordial satisfacer la necesidad permanente de vivienda del estudiante arrendatario, ya que dicho inmueble va a constituir la vivienda habitual de éste durante ese período–, por lo que acreditándose tal circunstancia sí resultará operativa la citada reducción, pues nos encontraríamos a estos efectos ante un arrendamiento de vivienda”.

Por el contrario, en consulta vinculante nº V3019-17 de fecha 20 de noviembre de 2017, ante la cuestión planteada sobre si puede aplicar la reducción del rendimiento neto prevista en la LIRPF, el propietario de una vivienda que ha alquilado a estudiantes, por habitaciones y por el tiempo que ellos necesitan para el curso universitario, este Centro ha establecido que “dado que el destino del alquiler no es satisfacer la necesidad permanente de vivienda de los arrendatarios, sino que se efectúa por el tiempo que necesitan para el curso universitario, no resultará aplicable la reducción prevista en el artículo 23.2 de la LIRPF”.

Por tanto, en el caso planteado, el consultante manifiesta que, en cada periodo de los señalados en el escrito de consulta (años 2022, 2023 y 2024), se formaliza un contrato de arrendamiento distinto. El arrendamiento que se realiza entre principios de septiembre y finales de junio, únicamente mientras dura el curso académico, implica que el destino del alquiler no es satisfacer la necesidad permanente de vivienda de la arrendataria dado que sería un arrendamiento de temporada y, por tanto, para uso distinto de vivienda.

Ahora bien, la acreditación de lo manifestado en el escrito de consulta es una cuestión de hecho que este Centro Directivo no puede entrar a valorar, sino que deberá acreditar el contribuyente por cualquier medio de prueba admitido en Derecho, según dispone el artículo 106.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, cuya valoración corresponde efectuar a los órganos que tienen atribuidas las competencias de comprobación e inspección de la Administración Tributaria.

En los períodos en que el inmueble no se encuentre arrendado, el propietario habrá de imputar la renta inmobiliaria prevista en el artículo 85 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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.