

# FISCALIDAD DEL ARRENDAMIENTO DE “VIVIENDAS VACACIONALES”



*Ibiza, abril 2017*  
*Vicente Arbona Mas*

1

Las notas, comentarios y contenidos en general expuestos en esta presentación son fruto de las reflexiones y estudio personales del autor. En ningún caso deben entenderse como manifestaciones de la Administración tributaria y siempre deben de confrontarse con la normativa en vigor en la materia.

2

# IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

3

## **Artículo 5 Concepto de empresario o profesional**

**Uno.** A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales:

**c) ... En particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes.**

4

## Artículo 20 Exenciones en operaciones interiores

**Uno.** Estarán exentas de este impuesto las siguientes operaciones:

**23.º** Los arrendamientos ..., que tengan por objeto los siguientes bienes:

**b)** Los edificios o partes de los mismos **destinados exclusivamente** a viviendas...

La exención se extenderá a los garajes y anexos accesorios a las viviendas y los muebles, arrendados conjuntamente con aquéllos.

### **Es una exención finalista:**

- No hay que estar sólo al carácter objetivo del bien que se arrienda en el sentido de que sea una vivienda.
- Hay que estar al uso de la vivienda: se aplica la exención cuando el destino efectivo es exclusivamente el de vivienda , pero no en otro casos como cuando la vivienda se utilice como despacho profesional o la arrendataria sea una sociedad.

5

### **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.**

6

## SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA (1)

La **Ley IVA pone como ejemplo** los servicios de restaurante, limpieza, lavado de ropa u otros análogos → constituyen un complemento normal del servicio de hospedaje prestado a los clientes.

Los **servicios de hospedaje se caracterizan frente al alquiler de viviendas** (DGT V3095-14):

- Por extender la atención a los clientes más allá de la mera puesta a disposición de un inmueble.
- Porque normalmente comprende la prestación de una serie de servicios:
  - ✓ Recepción y atención permanente y continuada al cliente en un espacio destinado al efecto.
  - ✓ Limpieza periódica del inmueble.
  - ✓ Cambio periódico de ropa de cama y baño.
  - ✓ Puesta a disposición del cliente de otros servicios: lavandería, custodia de maletas, prensa, reservas etc.
  - ✓ A veces, prestación de servicios de alimentación y restauración.

7

## SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA (2)

**Por el contrario, no se consideran servicios complementarios propios de la industria hotelera:**

- Servicio de cambio de ropa en el apartamento prestado a la entrada y a la salida del periodo contratado por cada arrendatario.
- Servicio de limpieza del apartamento prestado a la entrada y a la salida del periodo contratado por cada arrendatario.
- Servicio de limpieza de las zonas comunes del edificio (portal, escaleras y ascensores) así como de la urbanización en que está situado (zonas verdes, puertas de acceso, aceras y calles).
- Servicios de asistencia técnica y mantenimiento para eventuales reparaciones de fontanería, electricidad, cristalería, persianas, cerrajería y electrodomésticos.

*" ..., los servicios como el de recepción, siempre que se limite al mero servicio de conserjería y asistencia en las reparaciones y el mantenimiento del edificio, así como los consumos de suministros incluidos en el precio del alquiler, no constituyen por si mismos servicios complementarios propios de la industria hotelera" V0804-13*

8

## SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA (3)

### Ley 8/2012, de 19 de julio del Turismo de las Illes Balears

#### Artículo 51. Servicios turísticos

1. El comercializador de estancias en viviendas para uso vacacional deberá garantizar, con el objeto de facilitar la estancia, la prestación directa o indirecta de los siguientes servicios:

- a) Limpieza periódica de la vivienda.
- b) Ropa de cama, lencería, menaje de casa en general y reposición de éstos.
- c) Mantenimiento de las instalaciones.
- d) Servicio de atención al público en horario comercial.

2. Además de las obligaciones impuestas en el artículo 19 de la presente ley a todas las empresas turísticas, el comercializador de estancias turísticas en viviendas deberá disponer de un servicio de asistencia telefónica al turista o usuario del servicio turístico prestado durante 24 horas.

9

## SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA (4)

**¿El cumplimiento de los requisitos previstos en la Ley 8/2012, de 19 de julio del Turismo de las Illes Balears, y el alta en el registro administrativo-turístico correspondiente, supone que las prestaciones de servicios se sujetan necesariamente al IVA?**

10

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS**

*Sentencia 1025/2010, de 17 de septiembre de 2010*

*Sala de lo Contencioso-Administrativo*

*Rec. n.º 1511/2008*

*“ ... con independencia de la denominación que el Principado de Asturias emplea en relación al Turismo Rural y de los requisitos y actividades que deben cumplir las empresas a fin de poder ser autorizadas para el ejercicio de dicha actividad por el Principado de Asturias, al estar destinados los apartamentos exclusivamente a viviendas, sin ningún otro servicio, que el de entrega y recepción de llaves y hallarse amueblados con todos los elementos indispensables para su ocupación y permanencia en los mismos, se trata de operaciones de arrendamiento exentas del IVA”.*

11

**RESUMEN**

**Propietario de vivienda vacacional que la arrienda directamente a clientes:**

- ✓ Sin prestar servicios complementarios propios de la industria hotelera: exención en IVA.
- ✓ Prestando servicios propios de la industria hotelera: sujeción a IVA al tipo reducido del 10 por 100.
- ✓ Si tiene que pagar una comisión a alguna empresa o plataforma digital porque ésta le ha encontrado clientes: el propietario soportará IVA al 21 por 100 sobre el importe de la comisión de intermediación.

12

**LA PRUEBA DE LA EFECTIVA  
REALIZACIÓN DE SERVICIOS  
COMPLEMENTARIOS PROPIOS DE  
LA INDUSTRIA HOTELERA.  
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO  
RESIDENTES**

13

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA (Sede en Sevilla)**

*Sentencia 362/2010, de 26 de marzo de 2010*

*Sala de lo Contencioso-Administrativo*

*Rec. n.º 988/2006*

*“El que el arrendamiento esté excluido de la Ley de Arrendamientos Urbanos, no significa que no sea arrendamiento de vivienda”*

*“El alta en el IAE no es prueba suficiente”*

*“... el que la vivienda se entregue con ropa de baño y cama, es lo propio de una vivienda de vacaciones, que no implica ni mucho menos la prestación de servicios complementarios de hostelería”.*

*“... y tampoco es indicio el que el actor haya corrido con gastos de limpieza y lavandería, ya que eso es lo normal cuando hay cambio de arrendatario”*

14

## TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA

Sentencia 650/2013, de 24 de mayo de 2013.

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1329/2010

*“... ni el alta en la actividad de alojamientos turísticos extrahoteleros, ... ni las facturas aportadas, constituyen prueba suficiente de la efectividad de los servicios facturados al concurrir otras circunstancias como es la carencia de medios personales para prestar tales servicios complementarios facturados”*

*“Tampoco los servicios propios de la industria hotelera han resultado corroboradas por las declaraciones testificales practicadas, ya que ninguno de los clientes a cuyo nombre se expidieron tales facturas han sido propuestos como tal...”*

15

## TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN (Sede en Valladolid)

Sentencia 1382/2012, de 18 de julio de 2012

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2267/2008

*“... de la documentación aportada, empezando por la propia **propaganda** del servicio, así como de las **facturas de las compras** de elementos necesarios para tal menester, se pone en evidencia que la actividad de la demandante no se concreta en la mera puesta a disposición del inmueble para el cliente, sino, además, **en una oferta compleja de servicios propia de un establecimiento hotelero**, como son la de limpieza, suministro de ropa, oferta de desayunos y comidas, etc., cuya veracidad se corrobora con las declaraciones de los **testigos** que han depuesto en autos en el periodo de prueba y ratifican tal conclusión”.*

16

## **La exención no comprenderá:**

- f) Los arrendamientos de edificios o parte de los mismos **para ser subarrendados...**

17

## **ARRENDAMIENTOS DE EDIFICIOS PARA SER SUBARRENDADOS (1)**

### **La exención no comprenderá:**

- f) Los arrendamientos de edificios o parte de los mismos **para ser subarrendados...**

### **El consultante va a destinar unos apartamentos de los que es arrendatario a la actividad de subarriendo (DGT V0113-05):**

- ✓ Propietario: el arrendamiento de los apartamentos al consultante tendrá la consideración de prestación de servicios sujeta y no exenta del Impuesto que tributara al tipo general del IVA.
- ✓ La actividad de subarriendo está exenta de IVA siempre que los apartamentos objeto de subarriendo se destinen exclusivamente a vivienda.
- ✓ No obstante, en el caso de que el subarrendatario se obligue a la prestación de alguno de los servicios complementarios propios de la industria hotelera la actividad de subarriendo estará sujeta y no exenta del Impuesto al tipo reducido del 10 por 100.

18

## ARRENDAMIENTOS DE EDIFICIOS PARA SER SUBARRENDADOS (2)

### **Propietario de vivienda vacacional que la arrienda a una empresa que se encarga de la comercialización en nombre propio:**

- ✓ Arrendamiento de la vivienda por el propietario: sujeción al IVA al tipo general del 21 por 100.

*“... **en el caso de que los inmuebles se arrienden directamente por la plataforma digital,** ..., debe tenerse en cuenta que un primer contrato de arrendamiento suscrito entre propietarios y plataforma digital no cumplirá el requisito de su utilización como vivienda por el destinatario de la operación (la plataforma digital), por lo que dicho arrendamiento constituiría una prestación de servicios sujeta y no exenta” (V3095-14).*

19

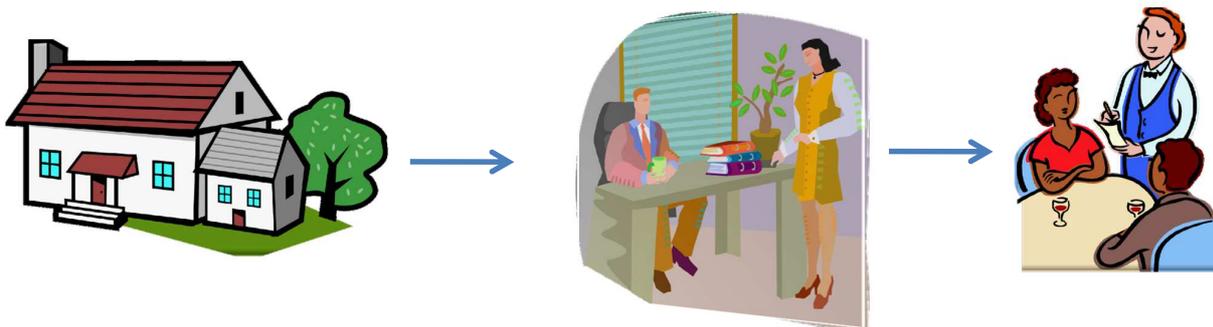
## ARRENDAMIENTOS DE EDIFICIOS PARA SER SUBARRENDADOS (3)

### **Empresa que comercializa en nombre propio la vivienda anterior:**

- ✓ La empresa no presta servicios complementarios propios de la industria hotelera: exención en IVA → no deducción del IVA soportado.
- ✓ La empresa presta servicios complementarios propios de la industria hotelera: sujeción a IVA al tipo reducido del 10 por 100 → deducción del IVA soportado.

20

**PROPIETARIO QUE ARRIENDA LA VIVIENDA A UNA EMPRESA TURÍSTICA QUE ASUME COMO PROPIA LA CONTRATACIÓN FRENTE A LOS CLIENTES. EL PROPIETARIO SE OBLIGA FRENTE A LA EMPRESA A LA QUE CEDE LA VIVIENDA A PRESTAR SERVICIOS PROPIOS DE LA INDUSTRIA HOTELERA A LOS CLIENTES.**



#### **IVA PROPIETARIO**

- ✓ Prestación de servicios sujeta a IVA (10 por 100).
- ✓ Independientemente de la condición del destinatario (no consumidor final).

#### **IVA EMPRESA**

- ✓ Régimen especial Agencias Viaje
- ✓ Tributación al 21 por 100 sobre margen.

21

### **LA DEDUCCIÓN DEL IVA SOPORTADO EN LA CONSTRUCCIÓN, REHABILITACIÓN O REPARACIÓN DE LA VIVIENDA.**

El destino previsible de una vivienda es la realización de arrendamientos exentos:

- No deducción de las cuotas de IVA soportado.
- Salvo que el sujeto pasivo acredite en el momento de la adquisición mediante elementos objetivos que el destino va a ser la realización de arrendamientos con prestación de servicios complementarios propios de la industria hotelera.

✓ **Sin perjuicio de realizar la ulterior regularización** si se diera a la vivienda un destino efectivo diferente al inicialmente previsible.

- Por ejemplo, la prestación de servicios complementarios propios de la industria hotelera.
- La regularización se realizaría mediante la deducción íntegra del IVA soportado en el momento en que se iniciara la prestación de los servicios complementarios propios de la industria hotelera.
- Partimos de la hipótesis que con anterioridad al inicio de arrendamiento con servicios complementarios no se ha realizado arrendamiento alguno.

22

## LA DEDUCCIÓN DEL IVA SOPORTADO EN LA CONSTRUCCIÓN, REHABILITACIÓN O REPARACIÓN DE LA VIVIENDA.

❑ En caso de que se iniciara el arrendamiento realizando servicios exentos:

- La no deducción inicial estaría correcta.
- Por cada año en que se realizasen servicios complementarios sujetos a IVA se ganaría una décima parte del IVA soportado y no deducido inicialmente.

Partimos en todo lo indicado anteriormente de la hipótesis de que no hay una utilización privativa del inmueble para el uso personal del propietario o socios de la entidad propietaria en ningún momento del año.

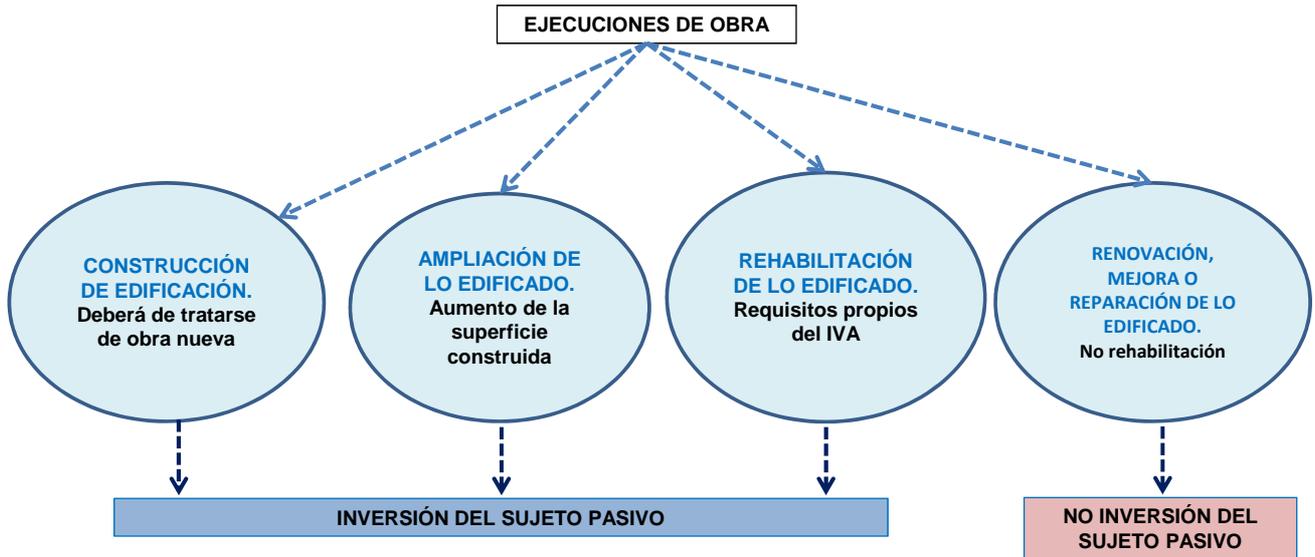
23

## LA DEDUCCIÓN DEL IVA SOPORTADO EN LA CONSTRUCCIÓN, REHABILITACIÓN O REPARACIÓN DE LA VIVIENDA.

**Si hubiera una utilización privativa del inmueble para el uso personal del propietario o socios de la entidad propietaria en algún momento del año y se hubiera deducido el IVA soportado inicialmente en la construcción del inmueble:**

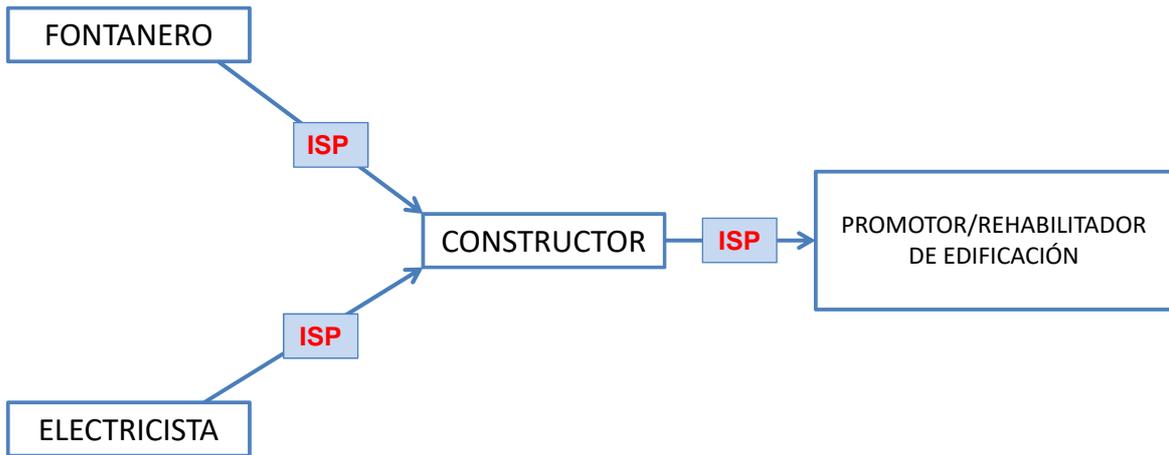
- Habría que regularizar por décimas partes el IVA soportado inicialmente deducido: pasaríamos de una afectación del inmueble “bien de inversión” del 100 por 100 a una afectación inferior en función del tiempo alquilado respecto al total año.
- Ejemplo: IVA soportado total en la construcción 1.000 euros deducidos íntegramente por prestar servicios complementarios. Si en el tercer año se alquila con servicios seis meses y los otros seis meses se realiza una utilización privativa.
- La regularización a practicar en este tercer año en la autoliquidación del cuarto trimestre consignado un menor IVA soportado (a ingresar) sería la siguiente:  $1000 \times 6/12 \times 1/10 = 50$  euros en concepto de menos IVA soportado.

24



**Ejecuciones de obra sobre inmuebles que posteriormente van a ser objeto de cesión mediante arrendamiento:**

- ✓ Los arrendadores de bienes tienen la cualidad de empresarios a efectos de IVA (Art. 5.1.c) LIVA).
- ✓ Se producirá la inversión del sujeto pasivo.
- ✓ Si el arrendamiento es de vivienda estará exento de IVA (Art. 20.Uno.23ª.b) LIVA) → no podrán deducirse las cuotas de IVA derivadas de las ejecuciones de obra
- ✓ Si el arrendamiento es de vivienda y se acompaña con servicios complementarios propios de la industria hotelera → estará no exento de IVA → podrán deducirse las cuotas de IVA derivadas de las ejecuciones de obra



EJECUCIONES DE OBRA  
PARA REHABILITACIÓN  
DE EDIFICACIONES

## OBRAS DE REHABILITACIÓN DE EDIFICACIONES (1)

Art. 20.Uno.22º, letra B) LIVA.

1º) **REQUISITO CUALITATIVO:** que su objeto principal sea la reconstrucción de las edificaciones.

<b>OBRAS DE CONSOLIDACIÓN O TRATAMIENTO DE ESTRUCTURAS, FACHADAS O CUBIERTAS</b>	<b>OBRAS ANÁLOGAS A LAS DE REHABILITACIÓN:</b>	<b>OBRAS CONEXAS A LAS DE REHABILITACIÓN:</b> deben de estar vinculadas de forma indisoluble a las otras dos modalidades de obras de rehabilitación. No pueden consistir en el mero acabado u ornato de la edificación.
	Las de adecuación estructural que proporcionen a la edificación condiciones de seguridad constructiva, de forma que quede garantizada su estabilidad y resistencia mecánica.	Las obras de albañilería, fontanería y carpintería.
	Las de refuerzo o adecuación de la cimentación así como las que afecten o consistan en el tratamiento de pilares o forjados.	Las destinadas a la mejora y adecuación de cerramientos, instalaciones eléctricas, agua y climatización y protección contra incendios.
	Las de ampliación de la superficie construida, sobre y bajo rasante.	Las obras de rehabilitación energética: las destinadas a la mejora del comportamiento energético de las edificaciones reduciendo su demanda energética, al aumento del rendimiento de los sistemas e instalaciones térmicas o a la incorporación de equipos que utilicen fuentes de energía renovables.
	Las de reconstrucción de fachadas y patios interiores.	
Las de instalación de elementos elevadores, incluidos los destinados a salvar barreras arquitectónicas para su uso por discapacitados.		
		<b>Su coste total debe ser inferior al de las otras dos modalidades de obras de rehabilitación.</b>

**TODAS ELLAS DEBEN DE SUPONER MÁS DEL 50 POR 100 DEL COSTE TOTAL DEL PROYECTO DE REHABILITACIÓN**

29

## OBRAS DE REHABILITACIÓN DE EDIFICACIONES (2)

2º) **REQUISITO CUANTITATIVO:** que el coste total de las obras a que se refiera el proyecto exceda del 25 por ciento del:

- ✓ Precio de adquisición de la edificación (si se hubiese adquirido durante los dos años inmediatamente anteriores al inicio de las obras de rehabilitación).
- ✓ Valor de mercado que tuviera la edificación en el momento del inicio de las obras (si la adquisición no se hubiera efectuado en los dos años inmediatamente anteriores al inicio de la obra).
- ✓ En ambos casos se descontará edificación la parte proporcional correspondiente al suelo del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación.

30

### OBRAS DE REHABILITACIÓN DE EDIFICACIONES (3)

- ✓ La **consideración de si una determinada obra puede calificarse o no como de rehabilitación es una cuestión que debe acreditarse por cualquier medio de prueba admisible en Derecho.**
- ✓ La **normativa del Impuesto no ha previsto** que dicha condición pueda ser acreditada por un **documento en particular**
- ✓ Entre los elementos de prueba podrán **utilizarse preferentemente** los dictámenes de profesionales específicamente habilitados para ello o el visado del proyecto y, si procede, la calificación del proyecto por parte de los colegios profesionales ( DGT V2430-10).

**¿Se aplica la inversión del sujeto pasivo en los casos de rehabilitación de un local de negocios por parte del arrendatario?**

Sí. Las obras de rehabilitación podrán llevarse a cabo en edificaciones que sean propiedad tanto del rehabilitador como de terceros (V2583-12)

31

### OBRAS DE REHABILITACIÓN DE EDIFICACIONES (4)

#### **Consecuencias de calificar unas obras como de rehabilitación a efectos del IVA:**

- ✓ A la **entrega de las edificaciones que vayan a ser objeto de rehabilitación** no se les aplica la exención contenida en el artículo 20.uno.22º.A) de la Ley 37/1992 referida a las segundas o posteriores entregas de edificaciones.
- ✓ En las **ejecuciones de obra (constructor, fontanería, electricidad, etc.) para la rehabilitación de la edificación:**
  - Se producirá la inversión del sujeto pasivo.
  - Tributarán al tipo del 10% si tienen por objeto la rehabilitación de una edificación destinada principalmente viviendas.
  - Tributarán al 21% en otro caso.
- ✓ El promotor de la rehabilitación tendrá **derecho a deducir el IVA soportado** en la adquisición del inmueble y en las obras de rehabilitación en función de si el posterior arrendamiento está sujeto y no exento.

32

# IVA. INTERMEDIACIÓN EN ALOJAMIENTOS TURÍSTICOS A TRAVÉS DE PÁGINAS WEB.

33

Ejemplo: un propietario, residente en Ibiza, de una vivienda turística, situada en Ibiza, la arrienda a través de la página web "AirBNB".

**PRIMER CASO: "AirBNB" factura la comisión al propietario arrendador:** servicio de intermediación B2B → el servicio de intermediación se localiza en sede del destinatario (regla general artículo 69.Uno.1º LIVA) → se localiza en territorio español → tipo 21 por 100 → inversión del sujeto pasivo si "AirBNB" no está establecida en territorio español a efectos de IVA.

**SEGUNDO CASO: "AirBNB" factura la comisión al cliente arrendatario:** operación B2C → se localiza por regla especial del 70.Uno.6º LIVA donde se localice el servicio principal sobre el que se intermedia que en este caso es donde radica el inmueble → repercusión del IVA español al 21 por 100 al cliente. El responsable del ingreso del IVA es "AirBNB"

34

Ejemplo: un alemán arrienda su vivienda de Berlín y su apartamento de Ibiza a través del servicio “AirBNB”.

**PRIMER CASO: “AirBNB” factura la comisión al propietario arrendador**: servicio de intermediación B2B → el servicio de intermediación se localiza en sede del destinatario (regla general artículo 69.Uno.1º LIVA) → se localiza en Alemania → inversión del sujeto pasivo si “AirBNB” no está establecida en Alemania a efectos de IVA.

**SEGUNDO CASO: “AirBNB” factura la comisión al cliente arrendatario**: operación B2C → se localiza donde se localice el servicio principal sobre el que se intermedia que en este caso es donde radica el inmueble → IVA alemán cuando se trata de la vivienda de Berlín y con IVA español cuando se trata del apartamento de Ibiza.

35

IMPUESTO SOBRE  
LA RENTA DE LAS  
PERSONAS FÍSICAS

36

**SUPUESTOS EN QUE LOS RENDIMIENTOS SE VAN A CALIFICAR EN EL IRPF COMO PROCEDENTES DE ACTIVIDAD ECONÓMICA.**

**PRIMER CASO.** No se prestan servicios propios de la industria hotelera pero el arrendamiento de los inmuebles se realiza utilizando, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

→ Necesaria carga de trabajo para la persona empleada conforme criterio del TEAC.

**SEGUNDO CASO.** Cuando se presten servicios complementarios propios de la industria hotelera durante la estancia del cliente y no entre estancias.

37

**IRPF. ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES COMO ACTIVIDAD ECONÓMICA**

Art. 27.2  
LIRPF

*“2. ..., se entenderá 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”.*

<b>NUM-CONSULTA</b>	<b>V4050-16</b>
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	El consultante tiene la intención de alquilar un local comercial de su propiedad. Para la gestión del mismo va a contratar los servicios de un profesional.
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	Obligación de retener por las retribuciones satisfechas a este profesional.

Art. 27.2  
LIRPF

*“... el consultante no va a contratar a una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa, sino a un profesional, circunstancia que implicaría que **el rendimiento obtenido no podrá calificarse como rendimiento de actividad económica, sino como rendimiento de capital inmobiliario**, por lo que al no ejercer actividad económica, el consultante **no será un obligado a retener o a ingresar a cuenta por las rentas satisfechas al profesional**”.*

38

NUM-CONSULTA	V4929-16
DESCRIPCION-HECHOS	El consultante es propietario de un inmueble que piensa arrendar, por estancias vacacionales, al amparo de lo dispuesto en el Real Decreto 28/2016, de 2 de febrero, de las viviendas con fines turísticos de Andalucía. <b><u>El arrendamiento incluye desayuno-buffet que prestará el arrendador.</u></b>
CUESTION-PLANTEADA	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, calificación como rendimientos del capital inmobiliario o rendimientos de actividades económicas, de las rentas obtenidas por el arrendamiento de viviendas antes descrito. IVA, tributación y tipo de gravamen aplicable.

- De la información aportada en el escrito de consulta parece deducirse que el arrendamiento de las viviendas va a ir acompañado de la prestación de servicios complementarios propios de la industria hotelera, pues el consultante prestará a sus clientes un servicio adicional de restauración que incluirá un desayuno tipo buffet.
- En tales circunstancias los arrendamientos de viviendas por el consultante a sus clientes a que se refiere el escrito de consulta estarán **sujetos y no exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido.**
- IRPF:** si el consultante presta este tipo de servicios, ya que presta servicio de desayuno-buffet, estamos ante **rendimientos derivados de actividades económicas.**

39

NUM-CONSULTA	V3704-16
DESCRIPCION-HECHOS	El consultante es propietario de una vivienda rural que va a alquilar a lo largo del año con periodos de alquiler de distinta duración, <b><u>sin prestar ningún servicio complementario propio de la industria hotelera, únicamente realizará una limpieza general y reposición de ropa de cama y menaje después de cada periodo de estancia y antes de que entren nuevos clientes en la vivienda.</u></b>

NUM-CONSULTA	V2588-16
DESCRIPCION-HECHOS	La consultante es propietaria de cuatro apartamentos que destina al alquiler turístico vacacional <b><u>sin prestar servicios complementarios propios de la industria hotelera</u></b> y sin disponer de personal contratado

NUM-CONSULTA	V5087-16
DESCRIPCION-HECHOS	La consultante es propietaria de una casa de turismo rural, en la cual no realiza ni servicio de limpieza, ni da ningún tipo de comida. Únicamente ofrece alojamiento por estancias cortas. Tampoco tiene ninguna persona contratada. <b><u>La casa rural está inscrita en el registro oficial de las casas rurales.</u></b>

- si el alquiler se limita a la mera puesta a disposición de la misma de forma temporal, sin complementarse con la prestación de servicios propios de la industria hotelera, tales como restaurante, limpieza, lavado de ropa y otros análogos,
- y siempre que no concurren las circunstancias previstas en el apartado 2 del artículo 27 de la LIRPF,
- las rentas derivadas del arrendamiento tendrán la calificación de rendimientos del capital inmobiliario.

40

**SUPUESTOS EN QUE LOS RENDIMIENTOS SE VAN A CALIFICAR EN EL IRPF COMO PROCEDENTES DEL CAPITAL INMOBILIARIO.**

→ Si no se va a realizar ninguna prestación de servicios complementaria propia de la industria hotelera

→ O no se cuenta al menos con una persona empleada con contrato laboral.

41

**CAPITAL INMOBILIARIO: GASTOS DEDUCIBLES (1)**

→ Todos los necesarios para la obtención de los rendimientos (lista abierta).

→ Entre otros:

- Gastos financieros + reparación  $\leq$  ingresos íntegros → para cada inmueble → saldo deducible en cuatro ejercicios siguientes.
- Tributos no estatales (IBI, tasa basura, etc.)
- Seguros.
- Los de formalización del contrato de arrendamiento.
- Cantidades destinadas a servicios (comunidad, etc.)
- Amortización.

42

## CAPITAL INMOBILIARIO: GASTOS DEDUCIBLES (2)

→ Son deducibles:

- Gastos de reparación y conservación (*por ejemplo, pintura*) dirigidos, de forma exclusiva, a poner el inmueble en condiciones para volver a alquilarlo (V2021-06).

→ Es necesario que los gastos vayan dirigidos exclusivamente a la futura obtención de rendimientos del capital inmobiliario y no al disfrute, siquiera temporal, del inmueble por el titular. (V3321-13)

→ No son deducibles: cualquier otro gasto exigible (luz, agua, teléfono, comunidad, intereses, IBI, amortizaciones, etc.) durante dicho período en el que el inmueble no está alquilado no es deducible (DGT 14/4/09) → habrá que realizar una imputación de renta inmobiliaria (V2021-06).

43

## CAPITAL INMOBILIARIO: GASTOS DEDUCIBLES (3)

<b>NUM-CONSULTA</b>	<b>V4188-16</b>
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	Debido a su situación económica, la consultante se ha visto obligada a alquilar su vivienda habitual y trasladar su residencia a una vivienda alquilada, por la que abona un precio inferior al que percibe por la vivienda de su propiedad.
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	Si el precio que abona por el alquiler podría ser considerado gasto deducible para la determinación del rendimiento neto de la vivienda de su propiedad.

El importe que la consultante abona por el alquiler de la vivienda a la que ha trasladado su residencia, no se puede considerar como gasto necesario a los efectos de su deducibilidad para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario derivado del alquiler de la vivienda de su propiedad.

44

## CAPITAL INMOBILIARIO: GASTOS DEDUCIBLES (4)

☐ Incidencia del IVA en el importe de los gastos deducibles:

- a) Arrendamientos sujetos y no exentos: los gastos deducibles se computan sin IVA.
- a) Arrendamientos sujetos pero exentos: el IVA que recae sobre los servicios que constituyen gasto deducible y su precio se deducen.

45

## REPARACIÓN Y CONSERVACIÓN (1)

Son gastos deducibles los de reparación y conservación efectuados regularmente con la finalidad de mantener el uso normal de los bienes materiales → pintado, revoco o arreglo de instalaciones.

No son gastos deducibles los de ampliación o mejora que suponen un aumento de capacidad o habitabilidad o un alargamiento de la vida útil → mayor valor de adquisición recuperable a través de las amortizaciones y con trascendencia a efectos del cálculo del valor de adquisición de las ganancias o pérdidas patrimoniales en futuras transmisiones.

Son gastos deducibles los de sustitución de elementos tales como instalaciones de calefacción, ascensor, puertas de seguridad u otros.

La instalación de tales elementos donde no existían constituye una inversión o mejora y no gasto deducible: instalación de un ascensor donde no existía..

46

## LIMITE MÁXIMO DEDUCCIÓN INTERESES Y REPARACIÓN - CONSERVACIÓN

No podrán exceder, para cada bien o derecho, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos.

El exceso se podrá deducir en los 4 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.

En el caso de que existan varios contratos de arrendamiento en el año sobre un mismo inmueble, el límite máximo de la cantidad a deducir por intereses y gastos de conservación y reparación debe computarse tomando en consideración las cantidades satisfechas en el año y los ingresos íntegros obtenidos en el año por lo que, para algunos de los contratos de arrendamiento, la cantidad deducida por intereses y gastos de conservación y reparación podría exceder de los ingresos obtenidos.

## AMORTIZACIÓN

Inmuebles: 3 % sobre el mayor de los siguientes valores:

A) Coste de adquisición satisfecho.

- ADQUISICIÓN ONEROSA: PRECIO COMPRA + GASTOS + TRIBUTOS + MEJORAS
- ADQUISICIÓN POR HERENCIA O DONACION: GASTOS + TRIBUTOS + MEJORAS.

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

B) Valor catastral: solo de la edificación no del valor catastral del suelo.

Bienes muebles: 10 % (Tabla de amortizaciones de EDS)

- Los **gastos y tributos inherentes a la adquisición**, excluido el valor del suelo, forman parte del coste de adquisición satisfecho, y por tanto constituyen la base de la amortización del inmueble.
- En las **adquisiciones de inmuebles por herencia o donación**, sólo podrá considerarse como “coste de adquisición satisfecho”, el coste de las inversiones y mejoras efectuadas y los gastos y tributos inherentes a la adquisición que hubieran sido satisfechos por el adquirente. (V1259-09)

**OTRAS CUESTIONES A TOMAR EN CONSIDERACIÓN CUANDO  
LOS RENDIMIENTOS SE VAN A CALIFICAR EN EL IRPF COMO  
PROCEDENTES DEL CAPITAL INMOBILIARIO.**

- Prorrateso de gastos.
- No resultará aplicable la reducción del 60 por 100 del rendimiento neto
- Retenciones de inmuebles urbanos arrendados.

49

**ALQUILER VACACIONAL DE LA VIVIENDA HABITUAL Y  
DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN VIVIENDA HABITUAL (1)**

Caso de alquiler de la vivienda durante unos meses del año y nueva ocupación de la misma por el propietario. Se realizan nuevos alquileres en los meses de verano de los años próximos.

**En relación a las deducciones practicadas hasta el momento del primer alquiler:**

- Si en el momento del alquiler ya ha consolidado los tres años de ocupación permanente de la vivienda: no deberá reintegrar las deducciones practicadas hasta dicho momento.
- Si, por el contrario, no ha existido ese período de ocupación mínima de tres años: deberán reintegrarse las deducciones anteriores (en la autoliquidación del IRPF del año del primer alquiler).

**En relación al período de alquiler durante los meses de verano:** no existe ocupación efectiva de la vivienda, por lo que no es posible la práctica de la deducción por inversión en vivienda habitual en dicho período de tiempo.

## ALQUILER VACACIONAL DE LA VIVIENDA HABITUAL Y DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN VIVIENDA HABITUAL (2)

**En relación al período de tiempo posterior al alquiler:** la nueva ocupación permite reactivar la deducción por inversión en vivienda habitual, pero hay que volver a ocuparla de forma ininterrumpida durante tres años para que se consolide nuevamente el concepto de vivienda habitual, de tal forma que:

- Si no se vuelve a alquilar en los tres años siguientes al cese del primer alquiler:** es posible volver a deducir.
- Si se vuelve a alquilar en los tres años siguientes al cese del primer alquiler:** la deducción no es posible y si se ha practicado, en su caso, hay que reintegrarla.

51

## ARRENDAMIENTO CON POSTERIOR SUBARRENDAMIENTO

52

<b>NUM-CONSULTA</b>	<b>V2784-16</b>
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	La consultante, es propietaria de una vivienda adquirida por herencia. Dicha vivienda ha sido alquilada como vivienda habitual a otras personas. Se están planteando la posibilidad de incluir en el contrato con el actual arrendatario un anexo por el que se le permita a este último subarrendar la vivienda a una sociedad por él constituida.
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	Tratamiento fiscal de dicho arrendamiento una vez incluido el anexo tanto en el IRPF como en el IVA.

IVA arrendador

Arrendamiento sujeto y no exento del impuesto al tipo general del 21 por ciento.

IRPF arrendador

Por las cantidades derivadas del arrendamiento se trata de un rendimiento del capital inmobiliario, sin posibilidad de aplicar reducción del 60 por 100.

Si percibe participación por el subarrendamiento también es capital inmobiliario.

53

<b>NUM-CONSULTA</b>	<b>V4706-16</b>
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	El consultante es arrendatario de un inmueble que, a su vez, va a destinar a vivienda de terceros, subarrendando bien vivienda completa o bien habitaciones, con contratos de temporada y sin ofrecer servicios propios de la industria hotelera.
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	Tributación en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

IVA subarrendador

Sujeto y exento.

IRPF subarrendador

Las rentas derivadas del subarrendamiento de las viviendas, ya sean completas o por habitaciones, tendrán para el consultante la consideración de **rendimientos del capital mobiliario**, salvo que supongan la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, elementos definitorios de una actividad económica, en cuyo caso, los rendimientos obtenidos por el subarrendamiento se calificarán como **rendimientos de actividades económicas, lo que concurriría en el supuesto de que se prestaran servicios complementarios propios de la industria hotelera.**

54

# IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

55

## **SUPUESTOS EN QUE LOS RENDIMIENTOS SE VAN A CALIFICAR EN EL IS COMO PROCEDENTES DE ACTIVIDAD ECONÓMICA.**

**PRIMER CASO.** No se prestan servicios propios de la industria hotelera pero el arrendamiento de los inmuebles se realiza utilizando, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa para la gestión de los arrendamientos.

- Dicho requisito no puede ser cumplido a través del socio o administrador cuando estén dados de alta en el RETA.
- Debe de estarse a la suficiente carga de trabajo para la persona empleada.
- Se puede externalizar la carga de trabajo de gestión de los arrendamientos.

**SEGUNDO CASO.** Cuando se presten servicios complementarios propios de la industria hotelera.

Tipo impositivo IS en ambos supuestos: 25 por 100

56

**IMP. SOCIEDADES. DEDUCCIÓN DE GASTOS (1)**

NUM-CONSULTA	V4258-16
DESCRIPCION-HECHOS	<p>La entidad consultante es una sociedad de responsabilidad limitada propietaria de varias fincas destinadas exclusivamente al arrendamiento por períodos cortos de tiempo. La entidad consultante no presta ningún servicio complementario propio de la industria hotelera.</p> <p>Existen períodos de tiempo en los que estas fincas se quedan vacías, a la espera de un nuevo arrendamiento, teniendo la entidad que seguir incurriendo en gastos necesarios como: suministros (agua, luz y gas); reparaciones; mantenimientos de jardines, piscinas y zonas interiores; limpieza; gastos de agentes inmobiliarios encargados de publicitar y gestionar los alquileres; intereses de préstamos; Impuesto sobre Bienes Inmuebles; tasas de basura, etc.; y el gasto por amortización en función de la vida útil del bien.</p> <p>Todos estos gastos referenciados son necesarios para mantener las fincas en condiciones de arrendamiento a la espera de un nuevo arrendatario. Todos estos gastos referenciados están totalmente vinculados y correlacionados con los ingresos derivados del posterior arrendamiento. Todos estos gastos referenciados están debidamente contabilizados y justificados mediante el correspondiente soporte documental.</p>
CUESTION-PLANTEADA	<p>Si sin deducibles estos gastos en el Impuesto sobre Sociedades durante el período de tiempo en que los inmuebles no han estado arrendados, es decir, durante el período de tiempo en que estos inmuebles se encuentran en expectativa de arrendamiento. Es decir, si son deducibles los gastos incurridos durante todo el año o solo la parte proporcional a los días en que los inmuebles han estado alquilados.</p>

57

**IMP. SOCIEDADES. DEDUCCIÓN DE GASTOS (2)**

De acuerdo con lo anterior, los gastos en los que incurrirá la entidad consultante en el desarrollo de su actividad de arrendamiento de inmuebles, aunque dentro del período impositivo existan períodos de tiempo en los que los inmuebles se queden vacíos, a la espera de un nuevo arrendamiento, tal y como se manifiesta en la consulta, como pueden ser los de suministros (agua, luz y gas); reparaciones; mantenimientos de jardines, piscinas y zonas interiores; limpieza; gastos de agentes inmobiliarios encargados de publicitar y gestionar los alquileres; intereses de préstamos; Impuesto sobre Bienes Inmuebles; tasas de basura, etc., tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, siempre que cumplan las condiciones legalmente establecidas, en los términos de inscripción contable, imputación con arreglo a devengo, y justificación documental, en los términos anteriormente señalados.

En lo que se refiere al gasto contable por amortización de los inmuebles, el mismo sería fiscalmente deducible, igualmente aunque dentro del período impositivo existan períodos de tiempo en los que los inmuebles se queden vacíos, a la espera de un nuevo arrendamiento.

**NOTA:** este criterio de deducción de gastos es aplicable tanto si el arrendamiento de la sociedad se considera que se realiza como actividad económica como si hay ausencia de la misma.

58

# ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES A TRAVÉS DE COMUNIDADES DE BIENES Y SOCIEDADES CIVILES

59

## ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES A TRAVÉS DE COMUNIDADES DE BIENES

DOCTRINA  
DGT

V4881-16 / V4882-16 / V4884-16  
V4898-16 / V3837-16 / V4688-16.

IS

**DGT:** "Puesto que el único contribuyente que se incorpora al Impuesto sobre Sociedades son las sociedades civiles con personalidad jurídica y objeto mercantil, la entidad consultante, comunidad de bienes, seguirá tributando como entidad en atribución de rentas conforme al régimen especial regulado en la Sección 2ª del Título X de la LIRPF".

IRPF

**Art. 8.3 de la LIRPF:** "3. No tendrán la consideración de contribuyente las sociedades civiles no sujetas al Impuesto sobre Sociedades, herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Las rentas correspondientes a las mismas se atribuirán a los socios, herederos, comuneros o partícipes, respectivamente, de acuerdo con lo establecido en la sección 2.ª del Título X de esta Ley".

**DGT:** "Los rendimientos derivados del arrendamiento de inmuebles tendrán la consideración de rendimientos del capital inmobiliario salvo que se de el requisito previsto en el artículo 27.2 de la LIRPF para su calificación como rendimientos de actividades económicas".

60

## ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES A TRAVÉS DE SOCIEDAD CIVIL

DGT  
V3700-16

*“La sociedad civil consultante desarrolla la actividad de **alquiler de locales**. Todas estas actividades **tienen carácter mercantil**. En consecuencia, de acuerdo con lo establecido en el artículo 7.1.a) de la LIS, **a partir del día 1 de enero de 2016, la sociedad civil consultante tributará como contribuyente del Impuesto sobre Sociedades**”.*

- La sociedad civil tributará por el IS.

61

IMPUESTO SOBRE  
LA RENTA DE NO  
RESIDENTES

62

**Si el arrendamiento se acompaña de servicios complementarios propios de la industria hotelera.**

- Renta obtenida con establecimiento permanente.
- El propietario deberá presentar modelo Impuesto Sociedades.
- Tipo de gravamen: el del Impuesto Sociedades.
- IVA propietario: 10 por 100. El no residente está establecido a efectos de IVA en territorio español y debe de presentar autoliquidaciones de IVA.

63

**NO RESIDENTE (PERSONA FÍSICA O JURÍDICA) TITULAR DE INMUEBLES EN ESPAÑA QUE ARRIENDA A PERSONA FÍSICA RESIDENTE QUE LO DESTINA A SU USO PARTICULAR.**

Una persona física con residencia fiscal en Rusia ha obtenido mensualmente en España, durante el año 2013, 600 euros en concepto de rendimientos derivados del arrendamiento de una vivienda sita en Ibiza.

El alquiler es exigible el día 5 de cada mes.

Asimismo, son a cargo del inquilino y se le repercuten, el IBI y los gastos de la comunidad de propietarios que ascienden a un total anual de 300 euros trimestrales.

Cumplimentar el modelo 210 y liquidar el IRNR del no residente.

- ✓ **Rendimiento a declarar o base imponible:** importe del alquiler gastos que corresponden al propietario y que se repercutan en el arrendatario.
- ✓ De la renta íntegra así obtenida **no se admite la deducción de gasto alguno.**  
**Excepción: residentes UE**
- ✓ **Devengo:** cuando resulte exigible por el arrendador o en la fecha de cobro si es anterior.
- ✓ **Tipo impositivo:** el 24%.

64

Por cada uno de los alquileres mensuales.

#### MODELO 210

Alquiler: 600 euros.  
Gastos repercutidos al inquilino: 100 euros.  
Rendimientos íntegros: 700 euros.  
- Gastos deducibles: 0 euros (al no ser residente en UE).  
Base imponible: 700 euros  
Tipo de gravamen: 24 por 100  
Cuota a ingresar: 168 euros

#### **¿Cuándo se devenga el IRNR por los arrendamientos?**

- ✓ Cuando sean **exigibles** o en la fecha de cobro si ésta fuera anterior.
- ✓ Se trata de devengos instantáneos.
- ✓ Las rentas tributan de forma separada por cada devengo.
- ✓ No cabe la compensación de rentas de distinto devengo.

#### **El NO RESIDENTE presentará cada uno de los trimestres (del 1 al 20 de abril / julio / octubre / enero):**

- ✓ Tres modelos 210 cada trimestre
- ✓ En total anual 12 modelos 210,
- ✓ Cada uno de ellos con el alquiler mensual.
- ✓ Será posible domiciliar el ingreso en los casos de presentación telemática de la autoliquidación (del 1 al 15 de abril/julio/octubre/enero).

#### **OTRAS CUESTIONES EN RELACIÓN A ESTE CASO:**

- ✓ **No existe obligación por parte del inquilino de practicar retención** sobre las rentas satisfechas al no residente alemán, ya que la persona que satisface el rendimiento no está incluida entre los obligados a retener (básicamente porque no tiene la condición de empresario o profesional).
- ✓ El **inquilino**, en su calidad de pagador del rendimiento no sujeto a retención, tiene la **condición de responsable solidario** del ingreso de la deuda tributaria del no residente.

65

**AGRUPACIÓN DE RENTAS (de devengo mensual) EN UN MISMO 210.** Se permite agrupar varias rentas obtenidas por un mismo contribuyente siempre que:

1. Correspondan al mismo código de tipo de renta (**Arrendamientos: clave 01**)
2. Procedan del **mismo inquilino**.
3. Les sea aplicable el **mismo tipo de gravamen**.
4. Las rentas deben proceder del **mismo inmueble**.

El **período de agrupación será trimestral** si se trata de autoliquidaciones con resultado **a ingresar** incluyendo todas las rentas devengadas en el trimestre.

**Si el NO RESIDENTE agrupa rentas presentará cada uno de los trimestres (del 1 al 20 de abril / julio / octubre / enero): un modelo 210 cada trimestre.** En total anual cuatro modelos 210, cada uno de ellos incluyendo el alquiler de tres meses.

#### MODELO 210 PRIMER TRIMESTRE

Alquileres: 1.800,00 euros ( 600 x 3 meses).  
Gastos repercutidos al inquilino: 300 euros al trimestre.  
Rendimientos íntegros: 2.100,00 euros.  
- Gastos deducibles: 0 euros (al no ser residente en UE).  
Base imponible: 2.100,00 euros  
Tipo de gravamen: 24 por 100  
Cuota a ingresar: 504,00 euros

66

**CONTRIBUYENTES RESIDENTES EN OTRO ESTADO MIEMBRO DE LA UNIÓN EUROPEA (Art. 24.6 LIRNR).  
POSIBILIDAD DE DEDUCIR GASTOS**

- ✓ Se prorratearán los siguientes gastos para incluirlos en cada uno de los 210 que se presenten (mensuales o trimestrales):
  - Tributos
  - Administración, vigilancia, portería, etc.
  - Primas de contrato de seguros.
  - Suministros.
  - Amortización.
- ✓ No se prorratearán los siguientes gastos y deberán ir al 210 de su exigibilidad.
  - Intereses.
  - Conservación y reparación.
  - Publicidad.
  - Formalización arrendamiento.
  - Los de defensa de carácter jurídico.

- ✓ Límite a la deducción de gastos de intereses y gastos de conservación y reparación:
  - No podrán exceder, para cada bien inmueble arrendado, de la cuantía de los arrendamientos.
  - El exceso se podrá deducir en las declaraciones que se presenten en los cuatro años siguientes.
- ✓ Prohibición de compensar rentas positivas y negativas.

67

**Ejemplo: arrendamiento de inmueble realizado por residente en la Unión Europea:  
DEDUCCIÓN DE GASTOS**

	Enero	Febrero	Marzo	TOTAL
Ingresos por alquiler	1.200	1.200	1.200	3.600
Intereses préstamo	800	800	800	
Reparaciones	500		-	
Compensación inter/rep. meses anteriores	-	100	-	
Total intereses más reparación	1.300	900	800	
Deducción intereses/reparación	1.200	900	800	
Exceso intereses/reparación a compensar meses posteriores	100	0	0	
IBI (prorrateo mensual)	50	50	50	
Cuota comunidad (prorrateo mensual)	70	70	70	
Amortización (prorrateo mensual)	80	80	80	
Importe global resto de gastos	200	200	200	
Renta a declarar	-200	100	200	300

**MODELO 210 PRIMER TRIMESTRE.**

Rendimientos íntegros: 2.400,00 euros.  
 - Gastos deducibles: 2.100,00 euros  
 Base imponible: 300,00 euros  
Tipo de gravamen: 19,00 por 100  
 Cuota a ingresar: 57,00 euros

**¿OBLIGACIÓN DE PRESENTAR AUTOLIQUIDACIÓN CON CUOTA CERO? → LA DEL PRIMER TRIMESTRE DEL EJEMPLO.**

RDL 5/2004 TRIRNR

**Artículo 13 Rentas obtenidas en territorio español**

1. Se consideran rentas obtenidas en territorio español las siguientes:

**g)** Los rendimientos derivados, directa o indirectamente, de bienes inmuebles situados en territorio español o de derechos relativos a éstos.

**Artículo 28. Declaración.**

1. Los contribuyentes **que obtengan rentas en territorio español sin mediación de establecimiento permanente estarán obligados a presentar declaración**, determinando e ingresando la deuda tributaria correspondiente, por este impuesto en la forma, lugar y plazos que se establezcan.

**Sí que existe obligación de presentar el modelo 210**

**Orden EHA/3316/2010, de 17 de diciembre, por la que se aprueban los modelos de autoliquidación 210, 211 y 213 del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (BOE 23.12).**

**Artículo 5. Plazo de presentación de las autoliquidaciones del Impuesto por las rentas obtenidas en España sin mediación de establecimiento permanente.**

2.º Autoliquidaciones de cuota cero: el plazo de presentación será del 1 al 20 de enero del año siguiente al de devengo de las rentas declaradas.

**Artículo 2. Contenido del modelo 210.**

Podrán agruparse varias rentas obtenidas por un mismo contribuyente siempre que correspondan al mismo código de tipo de renta, procedan del mismo pagador, les sea aplicable el mismo tipo de gravamen y, además, si derivan de un bien o derecho, procedan del mismo bien o derecho.

En ningún caso las rentas agrupadas pueden compensarse entre sí.

El **período de agrupación será anual si se trata de autoliquidaciones de cuota cero** o con resultado a devolver.

**MUCHAS GRACIAS  
POR SU ATENCIÓN**