CONSULTA VINCULANTE V0953-17

Órgano: SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
Fecha: 17/4/2017

NORMATIVA

LIRPF. Ley 35/2006, Arts. 23 y 27;

LIS. Ley 27/2014, Arts. 48 y 49;

LIVA. Ley 37/1992, Arts. 11 y 20.1.23º.

DESCRIPCIÓN DE HECHOS

La consultante y su pareja están casados en gananciales, y ambos han comprado un edificio con 11 viviendas en Madrid. Los dos miembros del matrimonio trabajan por cuenta ajena en jornada completa (40 horas), y han pensado dedicar las 11 viviendas al arrendamiento de vivienda habitual.

CUESTIÓN PLANTEADA

- Si puede considerarse la actividad de arrendamiento como actividad económica, y si podría uno de los dos miembros de la pareja darse de alta en el epígrafe 861.1. En caso de darse de alta en dicho epígrafe, se pregunta si tiene además que darse de alta en la seguridad social y cotizar.

- Si es condición para poder realizar la actividad económica de arrendamiento de viviendas, el tener una persona asalariada. En caso afirmativo, si la persona asalariada podría ser el cónyuge, o si podría ser un familiar de primer grado.

- En caso de que el arrendamiento de viviendas pueda considerarse como actividad económica, si se puede incluir en la declaración de IRPF la bonificación del 85% que está prevista en el artículo 49 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, y en qué casilla de la declaración de IRPF se debe incluir ésta.

- Si se considera el arrendamiento de las viviendas como actividad económica, si se puede deducir el IVA de los gastos (suministros..., etc), y de los bienes de inversión.

- Si los rendimientos derivados del arrendamiento de las viviendas son calificados como rendimientos de capital inmobilario, si existe alguna bonificación a la hora de declarar éstos, y si se puede deducir en este caso, el IVA de los gastos.

CONTESTACIÓN COMPLETA

I) Impuesto sobre Actividades Económicas

El Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) se regula por sus propias disposiciones normativas, básicamente por el texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se regulan las Tarifas y la Instrucción del citado impuesto.

Conforme a lo previsto por el artículo 78, apartado 1, del TRLRHL "El Impuesto sobre Actividades Económicas es un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto".

El artículo 79, apartado 1, del TRLRHL señala que "Se considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico, cuando suponga la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios".

La regla 2ª de la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, establece que "El mero ejercicio de cualquier actividad económica especificada en las Tarifas, así como el mero ejercicio de cualquier otra actividad de carácter empresarial, profesional o artístico no especificada en aquéllas, dará lugar a la obligación de presentar la correspondiente declaración de alta y de contribuir por este impuesto, salvo que en la presente Instrucción se disponga otra cosa".

En este sentido el apartado 1 de la regla 3ª dispone que "Tienen la consideración de actividades económicas, cualesquiera actividades de carácter empresarial, profesional o artístico. A estos efectos se considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico, cuando suponga la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos, o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios".

En el apartado 3 de dicha regla 3ª se señala que tienen la consideración de actividades profesionales las clasificadas en la sección segunda de las Tarifas, siempre que se ejerzan por personas físicas, quedando excluida de la aplicación del Impuesto sobre Actividades Económicas la realización de actividades que aunque sean profesionales éstas se ejerzan por cuenta ajena, con arreglo a lo dispuesto por el artículo 79.1 del TRLRHL

La actividad de arrendamiento de viviendas se halla clasificada en el epígrafe 861.1 de la sección primera de las Tarifas.

Ahora bien, en virtud de lo dispuesto por la letra c), segundo párrafo, del apartado 1 del artículo 82 del TRLRHL, están exentos del Impuesto sobre Actividades Económicas los sujetos pasivos que sean personas físicas.

El apartado 3 del artículo 14 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, señala que "en relación con los sujetos pasivos que resulten exentos del Impuesto sobre Actividades Económicas, la presentación de las declaraciones censales reguladas en esta subsección sustituye a la presentación de las declaraciones específicas del Impuesto sobre Actividades Económicas".

La Orden EHA/1274/2007, de 26 de abril, por la que se aprueban los modelos 036 de Declaración censal de alta, modificación y baja en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores y 037 de Declaración censal simplificada de alta, modificación y baja en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores, dispone, en el apartado 1 del artículo 4 que "En relación con los sujetos pasivos del Impuesto sobre Actividades Económicas que resulten exentos del mismo por todas sus actividades económicas, la presentación de las declaraciones censales de alta, modificación o baja sustituye a la presentación de las declaraciones específicas de dicho Impuesto. Por tanto, y sin perjuicio de sus obligaciones censales de carácter general, identificarán a través de la declaración censal las actividades económicas que desarrollen, así como los establecimientos y locales en los que se lleven a cabo dichas actividades, y comunicarán el alta, la variación o la baja en aquéllas o en éstos.".

Pues bien, conforme a lo anteriormente expuesto, y considerando que los consultantes realizan la actividades de alquiler de viviendas por cuenta propia, no tendrán la obligación de darse de alta en la matrícula del IAE, por su condición de personas físicas, al resultar exento por todas sus actividades económicas con arreglo a lo dispuesto en el artículo 82.1.c) del TRLRHL.

La exención en el IAE y la no obligación de alta en la matrícula del impuesto no exime, en ningún caso, de la obligación de presentar las correspondientes declaraciones censales generales.

II) Impuesto sobre el Valor Añadido

De acuerdo con lo establecido en el artículo 4.Uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), estarán sujetas al citado tributo 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 en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.

El artículo 5, apartado dos de la misma Ley dispone 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.".

Por otra parte, el apartado uno del ya citado artículo 5, contiene una definición propia y específica del concepto de empresario o profesional, considerando como tales a los efectos de dicho Impuesto, entre otros, a "quienes realicen una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

En particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes.".

Igualmente, el artículo 11 de la Ley 37/1992 define las prestaciones de servicios como toda operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido que, de acuerdo con la Ley del Impuesto no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes. En particular, de acuerdo con los números 2º y 3º del apartado dos del citado artículo 11, se consideran prestaciones de servicios "los arrendamientos de bienes, industria o negocio, empresas o establecimientos mercantiles, con o sin opción de compra." y "las cesiones del uso o disfrute de bienes.".

Así pues, en virtud de los preceptos anteriormente expuestos, el arrendamiento de una vivienda constituye en todo caso una operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, con independencia de que la condición de empresario o profesional recaiga sobre una persona física o una entidad.

Por otra parte, el artículo 20, apartado uno, número 23º, de la Ley 37/1992 establece que están exentas, entre otras, 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.

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

(...).".

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, establecidos 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) con algunas excepciones o se presten por el arrendador los servicios propios de la industria hotelera, o cuando las edificaciones o partes de las mismas sean utilizadas por el arrendatario para otros usos, tales como oficinas o despachos profesionales, etc.

Por otra parte el artículo 84.Uno. 1º de la Ley señala:

"Artículo 84. Sujetos pasivos.

Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto:

1º. Las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto, salvo lo dispuesto en los números siguientes.

(...).".

Mientras que el artículo 164.Uno del mismo texto legal, dispone:

"Artículo 164. Obligaciones de los sujetos pasivos.

Uno. Sin perjuicio de lo establecido en el Título anterior, los sujetos pasivos del Impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se determinen reglamentariamente, a:

1º. Presentar declaraciones relativas al comienzo, modificación y cese de las actividades que determinen su sujeción al Impuesto.

2º. Solicitar de la Administración el número de identificación fiscal y comunicarlo y acreditarlo en los supuestos que se establezcan.

3º. Expedir y entregar factura de todas sus operaciones, ajustada a lo que se determine reglamentariamente.

4º. Llevar la contabilidad y los registros que se establezcan en la forma definida reglamentariamente, sin perjuicio de lo dispuesto en el Código de Comercio y demás normas contables.

5º. Presentar periódicamente o a requerimiento de la Administración, información relativa a sus operaciones económicas con terceras personas.

6º. Presentar las declaraciones-liquidaciones correspondientes e ingresar el importe del Impuesto resultante.

Sin perjuicio de lo previsto en el párrafo anterior, los sujetos pasivos deberán presentar una declaración-resumen anual.

En los supuestos del artículo 13, número 2º, de esta Ley deberá acreditarse el pago del Impuesto para efectuar la matriculación definitiva del medio de transporte.

7º. Nombrar un representante a efectos del cumplimiento de las obligaciones impuestas en esta Ley cuando se trate de sujetos pasivos no establecidos en la Comunidad, salvo que se encuentren establecidos en Canarias, Ceuta o Melilla, o en un Estado con el que existan instrumentos de asistencia mutua análogos a los instituidos en la Comunidad.".

Por último, el derecho a la deducción del Impuesto por el sujeto pasivo se regula en el Título VIII de la Ley 37/1992, artículos 92 y siguientes.

En concreto, el artículo 92 prevé:

"Uno. Los sujetos pasivos podrán deducir de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas por las operaciones gravadas que realicen en el interior del país las que, devengadas en el mismo territorio, hayan soportado por repercusión directa o satisfecho por las siguientes operaciones:

1º. Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por otro sujeto pasivo del Impuesto.

(...).

Dos. El derecho a la deducción establecido en el apartado anterior sólo procederá en la medida en que los bienes y servicios adquiridos se utilicen en la realización de las operaciones comprendidas en el artículo 94, apartado uno de esta Ley.".

Por su parte, el citado artículo 94 señala en su apartado Uno lo siguiente:

"Uno. Los sujetos pasivos a que se refiere el apartado uno del artículo anterior podrán deducir las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido comprendidas en el artículo 92 en la medida en que los bienes o servicios,

cuya adquisición o importación determinen el derecho a la deducción, se utilicen por el sujeto pasivo en la realización de las siguientes operaciones:

1.º Las efectuadas en el ámbito espacial de aplicación del impuesto que se indican a continuación:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido.

(...).".

Adicionalmente, el artículo 99.Dos del mismo texto legal señala que:

"Dos. Las deducciones deberán efectuarse en función del destino previsible de los bienes y servicios adquiridos, sin perjuicio de su rectificación posterior si aquél fuese alterado.

(...).".

De conformidad con lo anterior, las cuotas soportadas por el consultante en la adquisición de bienes y servicios podrán ser objeto de deducción en la medida en que éstos vayan a estar previsiblemente afectos al desarrollo de una actividad sujeta y no exenta del impuesto y siempre y cuando se cumplan el resto de requisitos previstos en el Título VIII de la Ley 37/1992.

Por su parte, no serán deducibles en ninguna proporción las cuotas soportadas por el consultante en la adquisición de bienes y servicios afectos a una actividad sujeta y exenta del Impuesto, como sucede, en principio, en el caso objeto de consulta.

III) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

En primer lugar, señalar que no corresponde a este Centro Directivo contestar a la pregunta formulada en su escrito en relación a si el consultante se debe dar de alta en la Seguridad Social y cotizar en caso de que el arrendamiento de viviendas objeto de consulta sea considerado como actividad económica, por no ser competente por razón de la materia sobre este particular.

Por otro lado, las rentas obtenidas del arrendamiento de bienes inmuebles y, por tanto, también de las viviendas, se calificarán, según los casos, como rendimiento del capital inmobiliario o como rendimiento de actividades económicas.

De acuerdo con lo establecido en el apartado 1 del artículo 21 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 de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, "tendrán la consideración de rendimientos íntegros del capital la totalidad de las utilidades o contraprestaciones, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que provengan, directa o indirectamente, de elementos patrimoniales, bienes o derechos, cuya titularidad corresponda al contribuyente y no se hallen afectos a actividades económicas realizadas por éste".

Añade dicho precepto, en su apartado 2, que, en todo caso, se incluirán como rendimientos del capital los provenientes de los bienes inmuebles, tanto rústicos como urbanos, que no se hallen afectos a actividades económicas realizadas por el contribuyente.

El artículo 22 de la LIRPF dispone lo siguiente:

"1. 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 aquellos, cualquiera que sea su denominación o naturaleza.

2. Se computará como rendimiento íntegro el importe que por todos los conceptos deba satisfacer el adquirente, cesionario, arrendatario o subarrendatario, incluido, en su caso, el correspondiente a todos aquellos bienes cedidos con el inmueble y excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido o, en su caso, el Impuesto General Indirecto Canario.".

Por su parte, el artículo 27 de la LIRPF establece, en su apartado 1, que "se considerarán rendimientos

íntegros de actividades económicas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. En particular tienen esta consideración los rendimientos de las actividades de prestación de servicios.".

A continuación, en su apartado 2, dicho precepto delimita cuando el arrendamiento de inmuebles constituye una actividad económica, disponiendo que:

"A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, 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."

La finalidad de este artículo es establecer unos requisitos mínimos para que la actividad de arrendamiento de inmuebles pueda entenderse como una actividad empresarial, requisitos que inciden en la necesidad de una infraestructura mínima, de una organización de medios empresariales, para que esta actividad tenga tal carácter.

Por tanto, cuando la actividad referida no cuente, al menos, con esa mínima organización, las rentas correspondientes deben calificarse de rendimientos del capital inmobiliario.

Por lo que se refiere al requisito exigido en el apartado 2 del artículo 27 de la Ley del Impuesto para que un arrendamiento de inmuebles constituya una actividad económica, de tener al menos una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa, sólo se entenderá cumplido si dicho contrato es calificado como laboral por la normativa laboral vigente, cuestión ajena al ámbito tributario, y es a jornada completa, con independencia de que la persona empleada sea un familiar.

En caso de que se cumpla dicho requisito exigido en el apartado 2 del artículo 27 de la LIRPF, y el arrendamiento de las viviendas objeto de consulta tenga la consideración de actividad económica, el primer párrafo del artículo 28.1 de la Ley del Impuesto dispone que "el rendimiento neto de las actividades económicas se determinará según las normas del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las reglas especiales contenidas en este artículo, en el artículo 30 de esta Ley para la estimación directa, y en el artículo 31 de esta Ley para la estimación objetiva".

Partiendo de la hipótesis de que en este caso el rendimiento neto de las actividades económicas se determinará por el método de estimación directa, la letra a) del apartado 2 del artículo 68 de la LIRPF establece:

"A los contribuyentes por este Impuesto que ejerzan actividades económicas les serán de aplicación los incentivos y estímulos a la inversión empresarial establecidos o que se establezcan en la normativa del Impuesto sobre Sociedades con igualdad de porcentajes y límites de deducción, con excepción de lo dispuesto en los apartados 2 y 3 del artículo 39 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.".

En su escrito de consulta, el consultante plantea en el caso de que el arrendamiento de viviendas sea considerado como actividad económica, si puede aplicarse la bonificación establecida en el artículo 49 de Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 28 de noviembre).

En este sentido, el Título VII de la Ley 27/2014 establece los regímenes tributarios especiales del Impuesto sobre Sociedades, y, en concreto, el Capítulo III de dicho Título VII regula el régimen especial de la entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda.

En su artículo 48 se establece el ámbito de aplicación de dicho régimen especial:

"Artículo 48. Ámbito de aplicación.

1. Podrán acogerse al régimen previsto en este capítulo las sociedades que tengan como actividad económica principal el arrendamiento de viviendas situadas en territorio español que hayan construido, promovido o adquirido. Dicha actividad será compatible con la realización de otras actividades complementarias, y con la transmisión de los inmuebles arrendados una vez transcurrido el período mínimo de mantenimiento a que se refiere la letra b) del apartado 2 siguiente.

(...).".

Mientras que en su artículo 49 se establecen las bonificaciones para dicho régimen especial:

"1. Tendrá una bonificación del 85 por ciento la parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas que cumplan los requisitos del artículo anterior.

(...).".

Dado que dicha bonificación sólo resulta de aplicación a las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas llevado a cabo por sociedades acogidas al régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda que se regula en el artículo 48 de la 27/2014, y dado que, en este caso, la consultante y su cónyuge son personas físicas que desarrollan la actividad económica de arrendamiento, éstos no pueden acogerse a dicho régimen especial, y, por tanto, no sería de aplicación la bonificación establecida en el artículo 49 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Por último, en caso de que no se cumplan los requisitos exigidos en el apartado 2 del artículo 27 de la LIRPF, y el arrendamiento de las viviendas objeto de consulta tenga la consideración de rendimiento de capital inmobiliario, el artículo 23 de la LIRPF establece respecto de los gastos deducibles y reducciones, lo siguiente:

"1. Para la determinación del rendimiento neto, se deducirán de los rendimientos íntegros los gastos siguientes:

a) Todos los gastos necesarios para la obtención de los rendimientos. Se considerarán gastos necesarios para la obtención de los rendimientos, entre otros, los siguientes:

1.º Los intereses de los capitales ajenos invertidos en la adquisición o mejora del bien, derecho o facultad de uso y disfrute del que procedan los rendimientos, y demás gastos de financiación, así como los gastos de reparación y conservación del inmueble. El importe total a deducir por estos gastos no podrá exceder, para cada bien o derecho, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos. El exceso se podrá deducir en los cuatro años siguientes de acuerdo con lo señalado en este número 1.º

2.º Los tributos y recargos no estatales, así como las tasas y recargos estatales, cualquiera que sea su denominación, siempre que incidan sobre los rendimientos computados o sobre el bien o derecho productor de aquéllos y no tengan carácter sancionador.

3.º Los saldos de dudoso cobro en las condiciones que se establezcan reglamentariamente.

4.º Las cantidades devengadas por terceros como consecuencia de servicios personales.

b) Las cantidades destinadas a la amortización del inmueble y de los demás bienes cedidos con éste, siempre que respondan a su depreciación efectiva, en las condiciones que reglamentariamente se determinen. Tratándose de inmuebles, se entiende que la amortización cumple el requisito de efectividad si no excede del resultado de aplicar el 3 por ciento sobre el mayor de los siguientes valores: el coste de adquisición satisfecho o el valor catastral, sin incluir el valor del suelo.

En el supuesto de rendimientos derivados de la titularidad de un derecho o facultad de uso o disfrute, será igualmente deducible en concepto de depreciación, con el límite de los rendimientos íntegros, la parte proporcional del valor de adquisición satisfecho, en las condiciones que reglamentariamente se determinen.

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 en un 60 por ciento. Esta reducción sólo resultará aplicable respecto de los rendimientos declarados por el contribuyente.

3. Los rendimientos netos con un período de generación superior a dos años, así como los que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, se reducirán en un 30 por ciento, cuando, en ambos casos, se imputen en un único período impositivo.

La cuantía del rendimiento neto a que se refiere este apartado sobre la que se aplicará la citada reducción no podrá superar el importe de 300.000 euros anuales.".

Mientras que en su artículo 24, se establece respecto a los rendimientos en caso de parentesco:

"Cuando el adquirente, cesionario, arrendatario o subarrendatario del bien inmueble o del derecho real que recaiga sobre el mismo sea el cónyuge o un pariente, incluidos los afines, hasta el tercer grado inclusive, del contribuyente, el rendimiento neto total no podrá ser inferior al que resulte de las reglas del artículo 85 de esta ley.".

Por tanto, de acuerdo con lo anterior, en cuanto a la determinación del rendimiento neto derivado de los rendimientos de capital inmobiliario, se pueden deducir de los rendimientos íntegros todos los gastos necesarios para su obtención, así como las cantidades destinadas a la amortización del inmueble y de los demás bienes cedidos con el mismo, siempre que respondan a depreciación efectiva. Además, en los supuestos de arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda, el rendimiento neto positivo calculado con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 23 de la LIRPF -una vez deducidos los gastos necesarios para su obtención-, se reducirá en un 60 por ciento. Esta reducción sólo resultará aplicable respecto de los rendimientos declarados por el contribuyente.

En cuanto a los gastos deducibles, se distinguen dos supuestos:

Si se trata de arrendamientos de inmuebles sujetos y no exentos (por ejemplo, cuando se alquile el inmueble a personas jurídicas, en el caso del arrendamiento de un local de negocios, etc.), éstos se computarán excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido, en adelante IVA, o en su caso el Impuesto General Indirecto Canario (IGIC).

Mientras que en el caso el arrendamientos de un inmueble, cuando se destine para su uso exclusivo como vivienda, y siempre que dicho arrendamiento esté sujeto y exento del Impuesto sobre el Valor Añadido, el IVA que recae sobre los servicios que constituyen gastos deducibles supone un mayor valor de los mismos, siendo deducible como gasto, junto con el precio del servicio sobre el que recae.

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.