

NOV 2021



NEWS ALERT FISCAL

REGIMEN ESPECIAL DE ENTIDADES DE ARRENDAMIENTO DE VIVIENDA



@KrestonIB



www.kreston.es



Juan Arroyo

Socio fiscal

Kreston Iberaudit



Resumen

La Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, prevé en los artículos 48 y 49 un régimen tributario especial para determinadas entidades que, cumpliendo unos determinados requisitos que a continuación se exponen, permite aplicar una bonificación del 85% (Esta previsto modificar en la Ley de Presupuestos para el 2022) sobre la cuota íntegra de las rentas que procedan del arrendamiento de vivienda.

Este régimen puede resultar muy atractivo para determinados inversores en activos inmobiliarios, si bien tendrá unos costes en contrapartida que pueden resultar muy elevados y que pueden convertir en un auténtico infierno fiscal esta figura.

1. Antecedentes

El régimen fue introducido en unos momentos en los que se buscaba aumentar el parque viviendas en alquiler en un país donde venia predominando la propiedad y esto suponía un lastre a la movilidad y al acceso a la vivienda. Así la Ley 23/2005, de 18 de noviembre, introdujo en los artículos 53 y 54 del ya derogado Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades un nuevo régimen, que sin mayores alteraciones fue acogido por el texto en vigor, la antes citada Ley 17/2014.

Si bien no hay nada materializado en la normativa actual, debe advertirse al lector que, en la senda de políticas fiscales emprendidas por el legislativo y el ejecutivo, se busca desestimular la tenencia de activos inmobiliarios a través de sociedades y los beneficios actuales pueden ser recortados en el corto plazo.



2. El régimen especial de entidades de arrendamiento de vivienda

2.1 Requisitos

Podrán acogerse al régimen especial, las sociedades que cumplan simultáneamente, con los siguientes requisitos:

1. Que como mínimo se dispongan de 8 viviendas arrendadas, en los términos expresados en el art. 2.1 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre de Arrendamientos Urbanos. A cuyos efectos establece: "Se considera arrendamiento de vivienda aquel arrendamiento que recaer sobre una **edificación habitable** cuyo destino primordial sea **satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario**" y que se disponga de los bienes en condición de propietario, no siendo posible acogerse a dicho régimen cuando se trate de concesiones, usufructos u otras situaciones en la que no existe pleno dominio (DGT V3309-17).
 2. Que las viviendas permanezcan en dicho régimen de arrendamiento durante al menos tres años, transcurridos los cuales podrán ser transmitidas, desde la adquisición de estas o desde que se optó por la aplicación del régimen especial si la opción se aplicase con posterioridad a la adquisición de estas.
 3. **Contabilización separada de cada una de las viviendas acogidas al régimen especial**, por ejemplo, por centros de coste, de tal forma que se pueda saber la renta neta individualizada para cada inmueble.
 4. Que consista en la actividad principal, considerándose como tal cuando las rentas obtenidas sean de, al menos, el 55% de las obtenidas en el periodo impositivo, excluidas las de enajenación de los inmuebles afectos, cuando hubiera transcurrido el plazo.
 5. Deberán realizar una actividad económica, pues el art. 48.1 LIS, al establecer el ámbito objetivo del régimen especial, establece que "las sociedades **que tengan como actividad económica** principal el arrendamiento de viviendas" es decir que tengan actividad económica y que constituya su actividad principal, en los términos expuestos.
- El requisito de la actividad económica supone que estén de alta en el censo de empresarios profesionales, y al ser la actividad el arrendamiento de viviendas cumpla con el requisito al que se refiere



el art. 5.1 de Ley del Impuesto sobre Sociedades: tener contratada una persona empleada con contrato laboral a jornada completa.

Este último requisito es el más gravoso, y es que deben tenerse en cuenta diferentes elementos. En primer lugar, no se trata de un requisito meramente formal, sino que **es necesario que la actividad de arrendamiento sea suficiente como para justificar la contratación de una persona a jornada completa** (RTEAC 14-9-06 y 7-4-10) en segundo lugar, debe de tratarse de una relación laboral y no mercantil, lo que supone:

1. Que no se admite que la persona empleada sea un profesional (CV DGT de 22 de septiembre de 2016).
2. Las funciones tienen que ser de gestión de la actividad de arrendamiento, no pudiendo ser por ejemplo funciones de mantenimiento de los inmuebles (DGT CV 27-5-09 y DGT 17-1-95).
3. En el caso de hijos o familiares, salvo la pareja de hecho, que, por las normas de la Seguridad Social, queden excluidos del Régimen General (y deban estar dados de alta en el RETA), procede la consideración como personal no asalariado (DGT 29-12-03), incluso

cuando la cotización sea debida a la denegación de cotización en el régimen general (DGT 9-8-00).

4. **Es posible la subcontratación cuando exista integración en la organización del empresario que subcontrata,** siendo este el que ordena la actuación de aquellos (actuando bajo una relación de dependencia laboral) (DGT 30-9-02; 23-11-04; CV 2-2-05; TEAC 17-1-06).

2.2. Importe de la bonificación

El importe de la bonificación, beneficio en qué consiste el Régimen Especial, será del 85% de la parte de la cuota íntegra que corresponda con rentas derivadas del arrendamiento de viviendas que cumplan los requisitos del apartado anterior.

La renta neta, sobre la que se aplicarán los tipos y después la bonificación, se calculará minorando los ingresos brutos derivados del arrendamiento, con los gastos específicos y la parte del INCN que le resulta imputable de los gastos comunes (ad. ex. Mantenimiento de las oficinas).

2.3 Compatibilidad con otros regímenes.

El régimen especial de arrendamiento de viviendas no será compatible con otros regímenes especiales, excepto con el de Modificaciones estructurales y el de



consolidación, y tendrá que escogerse entre el régimen especial de entidades de arrendamiento de vivienda y el de Entidades de Reducida Dimensión.

3. Conclusiones

El REAV puede ser efectivamente muy favorable para determinadas entidades que tienen un volumen de viviendas muy elevado, **tanto que su actividad justifique una persona contratada a jornada completa por las funciones de gestión de los arrendamientos.**

Debe tenerse en cuenta que, de no darse estos requisitos, el arrendador deberá tributar por el importe total de beneficio obtenido (resultado contable ajustado a la Ley de Impuesto), a un tipo del 25%, mientras que si lo hiciera como una persona física incluiría en su base general únicamente el 60% de aquellas, eso sí, probablemente a unos tipos superiores debido a la progresividad del IRPF-. Además de la persona contratada, una persona jurídica tendrá unos gastos propios de llevanza de contabilidad, registro de las cuentas anuales y otras obligaciones tributarias y mercantiles formales que pueden resultar más gravosas.

En el mismo sentido cabe señalar que este régimen se encuentra en debate legislativo, así el Proyecto de Ley de Presupuestos

Generales del Estado para el año 2022 remitido por el ejecutivo a las Cortes, prevé un recorte de 85% al 40% de la bonificación aplicable a dicho régimen; y en cambio, la reducción por arrendamiento de vivienda habitual en el IRPF, de acuerdo con el mismo texto, puede pasar del 60% al 95% en el caso de que se reduzca la renta un 5% en las zonas declaradas tensionadas. Así, el ejecutivo y el legislador encaminan las políticas de vivienda a reducir y evitar la tenencia de activos inmobiliarios, en especial de los destinados al arrendamiento de vivienda, a través de entidades.

Por todo ello, resulta necesario ponderar muy bien los beneficios fiscales a largo plazo que puede otorgarnos el hecho de aportar dichos activos a sociedades, puesto que una mala previsión puede tener efectos de muy difícil reparación y con un elevadísimo coste fiscal y de gestión para el contribuyente.

En **Kreston Iberaudit** contamos con especialistas en Derecho tributario que están al día de las últimas novedades tributarias y que pueden asesorarte en la tributación patrimonial.