

1. Planteamiento

El artículo 5.1 de la Ley 37/92 reguladora del IVA (en adelante LIVA) establece que: “A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales: (...) c) Quienes realicen una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporeal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.” De igual forma, el artículo 11.2 dice que (...) 2. En particular, se considerarán prestaciones de servicios (...) 2º Los arrendamientos de bienes, industria o negocio, empresas o establecimientos mercantiles, con o sin opción de compra.

Por tanto, todo arrendamiento es prestación de servicios sujeta a IVA. Sin embargo, el artículo 20.1.23 LIVA modula esta cuestión en el sentido de regular una serie de exenciones del Impuesto. Serán por tanto estos hechos imponible los sujetos a TPO.

Exenciones. Artículo 20.1.23. 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:

a) Terrenos, incluidas las construcciones inmobiliarias de carácter agrario utilizadas para la explotación de una finca rústica.

Se exceptúan las construcciones inmobiliarias dedicadas a actividades de ganadería independiente de la explotación del suelo.

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:

- a') Los arrendamientos de terrenos para estacionamientos de vehículos.*
- b') Los arrendamientos de terrenos para depósito o almacenaje de bienes, mercancías o productos, o para instalar en ellos elementos de una actividad empresarial.*
- c') Los arrendamientos de terrenos para exposiciones o para publicidad.*
- d') Los arrendamientos con opción de compra de terrenos o viviendas cuya entrega estuviese sujeta y no exenta al impuesto.*
- 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, con excepción de los realizados de acuerdo con lo dispuesto en la letra b) anterior.*
- g') Los arrendamientos de edificios o parte de los mismos asimilados a viviendas de acuerdo con lo dispuesto en la Ley de Arrendamientos Urbanos.*
- h') La constitución o transmisión de derechos reales de goce o disfrute sobre los bienes a que se refieren las letras a.), b.), c.), e.) y f.) anteriores.*
- i') La constitución o transmisión de derechos reales de superficie.*

Así, por ejemplo, el alquiler de vivienda (con o sin garaje anexo) tributa por TPO. En cambio, el alquiler de plaza de garaje independiente tributará por IVA

IMPORTANTE: Si en los arrendamientos que tributen por IVA se cumplen los requisitos establecidos en el artículo 31.2 del TR de Transmisiones, habrá que liquidar el AJD correspondiente.

2. Sujeción a TPO

¿Cuál es el hecho imponible?

Constitución, cesión onerosa o ampliación.

¿Cuál es la base imponible?

Importe total de la renta a satisfacer por el arrendatario, aunque hay que tener en cuenta lo siguiente:

- 1) Importe total de la renta a satisfacer por el arrendatario, en los casos que haya duración determinada de contrato.
- 2) El mínimo será de tres años en los supuestos de prórroga forzosa.
- 3) Si no hay plazo de duración, el periodo mínimo son seis años, siendo la base imponible la cantidad a satisfacer en ese periodo. Si el arrendatario continúa en el inmueble pasado dicho periodo, habrá que liquidar el exceso.

¿Quién es el sujeto pasivo?

El arrendatario. Pero el responsable subsidiario es el arrendador, en los casos que hubiese recibido el primer pago de la renta sin exigir el tributo.

¿Cuánto hay que pagar?

Es un impuesto que va a escala.

Base imponible	Cuota
Hasta 30,05 €	0,09
De 30,06 a 60,10 €	0,18
De 60,11 a 120,20 €	0,39
De 120,21 a 240,40 €	0,78
De 240,41 a 480,81 €	1,68
De 480,82 a 961,62 €	3,37
De 961,63 a 1923,24 €	7,21
De 1923,25 a 3846,48 €	14,42
De 3846,49 a 7692,95	30,77
De 7692,96 en adelante	0,024 € por cada 6,01 o fracción

¿Cómo se paga?

1. Documento público: mediante autoliquidación (modelo 600)
2. Documento privado: mediante efectos timbrados o mediante autoliquidación.

Ejemplo

Alquiler de vivienda de particular a particular por 750 € al mes durante un año sin plantearse en el contrato la posibilidad de prórroga. Por tanto, la base imponible es 9.000. Como está en el último escalón, habría que coger:

1. La cantidad hasta 7.692,96: 30,77 de cuot.a
2. Dividir 1.307, 04 (diferencia entre 9.000 y 7.692,96) entre 6,01. El resultado es 217,47 que debe ser multiplicado por los 0,024
 $217,47 \times 0,024 = 5,22$

$30,77 + 5,22 = 35,99 \text{ € a pagar.}$

ADENDA. NOTA IMPORTANTE

1. Caso especial. Dación en pago y arrendamiento posterior.

Bonificación. Artículo 38, Decreto Legislativo 1/2018.

En el caso de la adjudicación de la vivienda habitual en pago de la totalidad de la deuda pendiente del préstamo o crédito garantizados mediante hipoteca de la citada vivienda y siempre que, además, se formalice entre las partes un contrato de arrendamiento con opción de compra de la misma vivienda, los beneficios fiscales serán:

- a) La constitución de la opción de compra documentada en los contratos de arrendamiento a que se refiere el apartado anterior tendrá una bonificación del 100 por ciento de la cuota tributaria por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas.
- b) El ejercicio de la opción de compra a que se refieren los apartados anteriores tendrá una bonificación del 100 por ciento de la cuota tributaria por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas.

2. Exención.

Estarán exentos del impuesto los arrendamientos de vivienda para uso estable y permanente a los que se refiere el artículo 2 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, según el artículo 45.I.B.26 del Real Decreto Legislativo 1/1993 (modificación establecida por el Real Decreto-Ley número 7/2019, de 1 de marzo)

