

Actualidad Profesional

Por Virginia Rey Paredes, profesora del departamento de Economía de la Universidad San Pablo CEU y asociada de Dictum.

El régimen fiscal especial del alquiler de vivienda en las sociedades de arrendamiento

El régimen fiscal especial de arrendamiento de vivienda para las sociedades de arrendamiento en España es una herramienta clave diseñada para incentivar la inversión en el sector inmobiliario y fomentar la oferta de viviendas en alquiler. Este régimen ofrece una serie de ventajas fiscales significativas para las empresas que se dedican a la actividad de arrendamiento de viviendas, con el objetivo de mejorar la accesibilidad del mercado del alquiler y aumentar la disponibilidad de viviendas. En este breve artículo se destacan los aspectos fundamentales de este régimen, sus beneficios fiscales, los requisitos que deben cumplir las sociedades de arrendamiento y las implicaciones de este marco normativo en el mercado inmobiliario.

El régimen fiscal especial de arrendamiento de vivienda para sociedades de arrendamiento está regulado, principalmente, por la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades (LIS). Este marco legal establece los beneficios fiscales aplicables a las sociedades que se dedican al arrendamiento de viviendas y define los requisitos necesarios para acogerse a estos beneficios. La normativa ha sido objeto de varias modificaciones a lo largo de los años, con el fin de adaptarse a las necesidades del mercado y fomentar la inversión en el sector del

alquiler de viviendas, como la realizada a través de la Ley 22/2021 de Presupuestos Generales del Estado para 2022.

Históricamente, el mercado del alquiler en España ha experimentado fluctuaciones en términos de oferta y demanda. En respuesta a la creciente demanda de viviendas en alquiler y la necesidad de mejorar la accesibilidad para los inquilinos, se han implementado diversas medidas para incentivar la inversión en el sector inmobiliario. Entre estas medidas se encuentra el régimen fiscal especial para sociedades de arrendamiento, que ofrece importantes ventajas fiscales para las empresas que se dedican a la actividad de arrendamiento de viviendas.

Ámbito de aplicación

Tal y como establece la normativa, podrán acogerse al régimen de las entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda regulado en el Capítulo III del Título VII de la LIS las sociedades que tengan como actividad económica principal el arrendamiento de viviendas situadas en territorio español que hayan construido, promovido o adquirido.

No obstante, esta actividad es compatible con:

- La realización de otras actividades complementarias.
- La transmisión de los inmuebles arrendados, una vez transcurrido el período mínimo de tres años en el que las viviendas deben permanecer arrendadas u ofrecidas en arrendamiento.

A efectos de la aplicación de este régimen especial, únicamente se entenderá por arrendamiento de vivienda el definido en el artículo 2.1 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, siempre que se cumplan los requisitos y condiciones establecidos en dicha Ley para los contratos de arrendamiento de viviendas. Conforme a esta normativa, tiene la consideración de arrendamiento de vivienda aquel arrendamiento que recae sobre una edificación habitable cuyo destino primordial sea satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario.

Se asimilarán a viviendas el mobiliario, los trasteros, las plazas de garaje (con el máximo de dos), y cualesquiera otras dependencias, espacios arrendados o servicios cedidos como accesorios de la finca por el mismo arrendador, excluidos los locales de negocio, siempre que unos y otros se arrienden, conjuntamente, con la vivienda.

Opción al régimen

En los artículos 48.3 y 48.4 de la LIS, se establecen que las entidades que pretendan acogerse al régimen de las entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda deberán comunicarlo a la Administración tributaria. El régimen fiscal especial se aplicará en el período impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y en los sucesivos que concluyan antes de que se comunique a la Administración tributaria la renuncia al régimen.

Dichas entidades no podrán optar por este régimen especial cuando apliquen cualquiera de los restantes regímenes especiales regulados en el Título VII de la LIS, salvo el de consolidación fiscal, transparencia fiscal internacional y el de las fusiones, escisiones, aportaciones de activo, canje de valores y determinados contratos de arrendamiento financiero.

No obstante, las entidades que tengan la consideración de reducida dimensión podrán optar entre aplicar su régimen especial o el de las entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda. A estos efectos, la aplicación del régimen de las entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda es incompatible en un mismo período impositivo con la aplicación de los incentivos fiscales de las empresas de reducida dimensión, tanto si dichos incentivos proceden de ese mismo período impositivo en el que la entidad cumpla los requisitos para ser considerada como de reducida dimensión o de otro anterior.

2

Requisitos

Para poder aplicar este régimen especial, las entidades deberán cumplir los siguientes requisitos:

1. Número de viviendas: El número de viviendas arrendadas u ofrecidas en arrendamiento por la entidad en cada período impositivo debe ser en todo momento igual o superior a ocho. En este sentido, se recuerda que según lo dispuesto en el artículo 48.1 de la LIS, en lo relativo a la titularidad de las viviendas, se exige que las viviendas hayan sido construidas, promovidas o adquiridas por la sociedad, por lo que las viviendas que se dispongan en virtud de cualquier otro título jurídico, como usufructo, derecho temporal de explotación o arrendamiento, no podrán incluirse en el cómputo del número de viviendas arrendadas u ofrecidas en arrendamiento por la entidad.

2. Duración del arrendamiento: Las viviendas deben permanecer arrendadas u ofrecidas en arrendamiento durante al menos tres años. Este plazo se computará:

o En el caso de viviendas que figuren en el patrimonio de la entidad antes del momento de acogerse al régimen, desde la fecha de inicio del período impositivo en que se comunique la opción por el régimen, siempre que a dicha fecha la vivienda se encontrara arrendada. De lo contrario, se estará a lo dispuesto en la letra b) siguiente.

o Si las viviendas han sido adquiridas o promovidas con posterioridad por la entidad, desde la fecha en que fueron arrendadas por primera vez por ella.

El incumplimiento de este requisito resultará en la pérdida de la bonificación correspondiente a cada vivienda, y la entidad deberá ingresar las bonificaciones aplicadas en períodos anteriores junto con la cuota del Impuesto sobre Sociedades correspondiente, incluyendo intereses de demora, recargos y sanciones.

3. Separación de actividades: Para cada inmueble, las actividades de promoción inmobiliaria y arrendamiento deben contabilizarse separadamente, con el desglose necesario para identificar la renta correspondiente a cada unidad.

4. Rentas y valor del activo: Al menos el 55% de las rentas del período impositivo (excluyendo las derivadas de la transmisión de inmuebles tras el período mínimo de tres años) o al menos el 55% del valor del activo de la entidad debe ser susceptible de generar rentas bonificables.

Bonificaciones

Uno de los principales beneficios fiscales del régimen especial es la bonificación en la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades. Según la normativa, las sociedades de arrendamiento

pueden aplicar una bonificación del 40% para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2022 (el 85% para períodos iniciados con anterioridad) sobre los ingresos obtenidos por el arrendamiento de viviendas destinadas a ser la residencia habitual del inquilino. Esta bonificación tiene como objetivo reducir la carga fiscal sobre las empresas y fomentar la inversión en el sector del alquiler de viviendas.

Porcentaje de bonificación

- 40% para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2022.
- 85% para períodos anteriores.

Rentas bonificadas

Las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas, calculadas como el ingreso íntegro menos los gastos fiscalmente deducibles directamente relacionados con el ingreso y la parte proporcional de los gastos generales. ³

Base de la bonificación

La parte de la cuota íntegra del Impuesto que corresponda a las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas que cumplan los requisitos del artículo 48 de la LIS.

Incompatibilidad

La bonificación es incompatible con la reserva de capitalización.

Dividendos

En el caso de dividendos distribuidos con cargo a rentas bonificadas, la exención del artículo 21 de la LIS para evitar la doble imposición de dividendos se aplicará sobre el 50% de su importe. No se eliminarán estos dividendos cuando la entidad tribute bajo el régimen de consolidación fiscal.

Transmisión de acciones

Las reglas generales del Impuesto sobre Sociedades se aplicarán a la renta obtenida en la transmisión de participaciones en entidades que apliquen este régimen. Si se aplica el artículo 21 de la LIS, la renta correspondiente a reservas de beneficios bonificados tendrá derecho a la exención sobre el 50% de dichas reservas.

Cumplimentación del modelo 200

Caracteres de la declaración

Las entidades acogidas al régimen especial deben marcar la casilla [00038] «Entidad dedicada al arrendamiento de viviendas» en la página 1 del modelo 200.

Bonificaciones en la cuota íntegra

Las entidades deben consignar la bonificación del 40% (85% para períodos iniciados antes del 1 de enero de 2022) en la casilla [00576] «Bonificaciones entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas (Capítulo III Título VII LIS)» en la página 14 del modelo 200.

Conclusiones

El régimen fiscal especial de arrendamiento de vivienda para sociedades de arrendamiento es una herramienta clave para incentivar la inversión en el sector inmobiliario y fomentar la oferta de viviendas en alquiler. Este régimen ofrece importantes beneficios fiscales, incluyendo una bonificación en la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades, amortización acelerada de inmuebles y deducción de gastos relacionados con el arrendamiento.

Para acogerse a estos beneficios, las sociedades de arrendamiento deben cumplir con una serie de requisitos, incluyendo tener un número mínimo de viviendas arrendadas, mantener contratos de arrendamiento de larga duración, destinar las

viviendas a uso residencial y cumplir con las normativas de habitabilidad y seguridad.

El régimen fiscal especial tiene varias implicaciones positivas para el mercado del alquiler, incluyendo el aumento de la oferta de viviendas, la profesionalización del mercado y la formalización de la actividad de arrendamiento. Sin embargo, también enfrenta desafíos y críticas, como la complejidad administrativa y la efectividad limitada en ciertos contextos.

En relación con el régimen especial de las entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda, la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2022, reduce el porcentaje de bonificación del 85 por ciento aplicable a la parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas a un 40 por ciento