

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V1474-20
ORGANO	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
FECHA-SALIDA	19/05/2020
NORMATIVA	LIRPF, 35/2006, Art. 85.
DESCRIPCION-HECHOS	La consultante es propietaria de una segunda vivienda en la que no reside y que no tiene alquilada ni está afecta a una actividad económica.
CUESTION-PLANTEADA	Si a efectos de la imputación de rentas inmobiliarias por dicho inmueble, debe excluirse el tiempo al que se extienda el estado de alarma derivado de la epidemia de COVID-19, teniendo en cuenta la obligación de confinamiento y limitación de desplazamientos que dicho estado implica.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>El artículo 85 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) regula la imputación de rentas inmobiliarias. Dicho artículo dispone lo siguiente:</p> <p>“1. En el supuesto de los bienes inmuebles urbanos, calificados como tales en el artículo 7 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, así como en el caso de los inmuebles rústicos con construcciones que no resulten indispensables para el desarrollo de explotaciones agrícolas, ganaderas o forestales, no afectos en ambos casos a actividades económicas, ni generadores de rendimientos del capital, excluida la vivienda habitual y el suelo no edificado, tendrá la consideración de renta imputada la cantidad que resulte de aplicar el 2 por ciento al valor catastral, determinándose proporcionalmente al número de días que corresponda en cada período impositivo.</p> <p>En el caso de inmuebles localizados en municipios en los que los valores catastrales hayan sido revisados, modificados o determinados mediante un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, de conformidad con la normativa catastral, y hayan entrado en vigor en el período impositivo o en el plazo de los diez períodos impositivos anteriores, el porcentaje será el 1,1 por ciento.</p> <p>Si a la fecha de devengo del impuesto el inmueble careciera de valor catastral o éste no hubiera sido notificado al titular, el porcentaje será del 1,1 por ciento y se aplicará sobre el 50 por ciento del mayor de los siguientes valores: el comprobado por la Administración a efectos de otros tributos o el precio, contraprestación o valor de la adquisición.</p> <p>Cuando se trate de inmuebles en construcción y en los supuestos en que, por razones urbanísticas, el inmueble no sea susceptible de uso, no se estimará renta alguna.</p> <p>2. Estas rentas se imputarán a los titulares de los bienes inmuebles de acuerdo con el apartado 3 del artículo 11 de esta Ley.</p> <p>Cuando existan derechos reales de disfrute, la renta computable a estos efectos en el titular del derecho será la que correspondería al propietario.</p> <p>(...).”</p>

El precepto citado tiene como finalidad someter a gravamen una capacidad económica puesta de manifiesto por la titularidad de un inmueble o de un derecho real sobre el mismo, pero excluyendo la vivienda habitual.

Debe tenerse en cuenta que la imputación de rentas inmobiliarias no tiene en cuenta la utilización efectiva de la segunda vivienda sino su disponibilidad a favor de su titular, sin que la Ley atienda a circunstancias que puedan afectar a dicha utilización, tales como la enfermedad, el trabajo u otras que determinen la no posibilidad de utilización de la segunda vivienda, al limitar la Ley los casos en los que no procede la imputación de rentas inmobiliarias únicamente a los siguientes casos tasados: afectación del inmueble a una actividad económica, que el inmueble genere rendimientos de capital, que se encuentre en construcción y que no sea susceptible de uso por razones urbanísticas, sin que el supuesto al que se refiere la consulta corresponda a uno de ellos, por lo que no puede quedar excluido de la imputación.

En cuanto a la consulta V1385-18, a la que hace referencia la consultante como fundamento de una posible exclusión, debe indicarse que dicha consulta se refería a un supuesto distinto: inmueble vacío que es ocupado ilegalmente por terceros en contra de la voluntad del propietario, habiéndose iniciado un procedimiento de desahucio por el propietario del inmueble, concluyéndose la no imputación de rentas en dicho supuesto debido a sus características en relación con el supuesto de exclusión establecido legalmente, consistente en que el inmueble genere rendimientos de capital.

Así, en la consulta referida se manifestaba al respecto:

“(…).

No obstante, aunque no pueda hablarse lógicamente en el presente supuesto de la existencia de un arrendamiento o una cesión contractual onerosa generadora de rendimientos de capital, debe indicarse que las circunstancias que determinan la exclusión de los inmuebles generadores de rendimientos de capital de la imputación de rentas inmobiliarias, concurren asimismo en el presente supuesto.

Así, tanto en uno como en otro caso, el uso y disfrute del inmueble urbano están cedidos o corresponden a un tercero, sin que en ninguno de los dos casos el propietario puede recuperar el uso del inmueble a su voluntad, ya que en el caso del arrendamiento o cesión onerosa de carácter voluntario queda obligado a respetar el plazo de duración del arrendamiento establecido en el contrato, y las posibles prórrogas legales, y en el caso del inmueble ocupado ilegalmente, no puede recuperar su posesión hasta que se resuelva el procedimiento judicial iniciado y se concluya la existencia de dicha ocupación, su ilegalidad y el derecho del propietario a recuperar el inmueble.

Asimismo, debe tenerse en cuenta que en el caso del arrendamiento, el propietario tiene derecho a las rentas derivadas de la cesión o el uso y disfrute del inmueble por el tercero en el importe pactado, por lo que, al quedar dichas rentas sujetas al impuesto como rendimientos de capital inmobiliario, no procede adicionalmente efectuar la imputación de rentas inmobiliarias por dicho inmueble. Asimismo, en el caso de la ocupación ilegal del inmueble, podría surgir un rendimiento de capital inmobiliario equivalente, por la indemnización fijada en la sentencia que resolviera el procedimiento de desahucio, en la parte que correspondiera al lucro cesante o a la compensación por el valor de mercado de dicho uso y disfrute ilegal, si bien la existencia de este último rendimiento y su consiguiente sujeción al Impuesto estaría condicionada a su reconocimiento en la referida sentencia.

En consecuencia, en una situación como la expuesta (inmueble vacío que es ocupado ilegalmente por terceros en contra de la voluntad del propietario, habiéndose iniciado un procedimiento de desahucio por el propietario del inmueble), y siempre que la misma quede debidamente acreditada, ha de considerarse que operaría la exclusión del régimen de imputación de rentas inmobiliarias previsto en el artículo 85.1 de la LIRPF desde el momento en que inició dicho procedimiento y sin necesidad de esperar a su resolución.

“(…).”

De acuerdo con todo lo expuesto, procede la imputación de rentas inmobiliarias prevista en el artículo 85 de la Ley del Impuesto, por la vivienda de la que es propietario la consultante, al no estar afectada a una actividad económica ni ser

generadora de rendimientos del capital, a lo que se une que no se trata de un inmueble en construcción ni de un inmueble que, por razones urbanísticas, no sea susceptible de uso.

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.