



## ¿DEBO TRIBUTAR POR LAS RENTAS DE ARRENDAMIENTO NO PAGADAS DURANTE EL ESTADO DE ALARMA?

*(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)*

Durante la vigencia del estado de alarma, muchos propietarios de locales de negocio han dejado de percibir las rentas de alquiler debido a la imposibilidad de los arrendatarios de hacer frente al pago de las mismas como consecuencia del cese de su actividad. Ante esta situación, son muchos los arrendadores que se preguntan si deben tributar por las rentas no cobradas, ya sea porque han sido condonadas, o bien porque se haya pactado una moratoria de las mismas.

Pues bien, la Dirección General de Tributos en su consulta V1553-20 de 22 de mayo, viene a dar respuesta a estas preguntas en esta consulta en la que la propietaria de un local comercial dedicado a tienda de modas y cerrado con motivo del COVID-19, deja de percibir la renta del mes de abril. Según la Dirección General de Tributos la tributación a efectos de IVA e IRPF será la siguiente:

### Tributación en IVA

En el caso de las prestaciones de tracto sucesivo, como son los arrendamientos, el devengo del IVA se produce en el momento en que resulte exigible el pago del mismo. No obstante, cuando no se haya pactado precio o cuando, habiéndose pactado, no se haya determinado el momento de su exigibilidad, o la misma se haya establecido con una periodicidad superior a un año natural, el devengo del Impuesto se producirá a 31 de diciembre de cada año por la parte proporcional correspondiente al periodo transcurrido desde el inicio de la operación, o desde el anterior devengo, hasta la citada fecha.

En el caso objeto de análisis la deuda no ha sido condonada, sino suspendida ya que existe una imposibilidad de hacer frente al pago por parte del arrendatario que, en principio, responderá en el futuro.

Por tanto, en base a las reglas del devengo, en tanto el contrato no se cancele o modifique, se seguirá devengando el IVA correspondiente al arrendamiento del local objeto de consulta, de acuerdo con la exigibilidad de las cuotas de arrendamiento que se hubiera pactado.

En el caso en que transcurra el tiempo, se vayan devengando rentas y éstas sean incobrables, existe la posibilidad de proceder a la modificación de la base imponible de acuerdo al procedimiento establecido en el artículo 80 de la LIVA, cuyo contenido recogimos en nuestro artículo "Recuperación de las cuotas de IVA de facturas impagadas en tiempos del COVID-19" publicada en la Newsletter del 2º trimestre de 2020.

Por otra parte, si la suspensión se convierte en una condonación ya sea parcial o total y se produce con posterioridad al devengo de las operaciones, procederá la minoración de la base imponible. Si, por el contrario, la condonación se realiza con anterioridad o simultáneamente al momento en que se haya pactado la exigibilidad, deberá entenderse que se ha pactado una nueva renta y por tanto no formará parte de la base imponible (no se devengará IVA por la parte condonada). (la deuda es perdonada), el artículo a aplicar sería el 80.2 de la Ley 37/1992.

En cuanto a los autoconsumos, en todo caso no están sujetos a IVA los autoconsumos de servicios derivados de la condonación de la renta del arrendamiento de un local de negocios cuando el arrendatario no pueda realizar actividad económica alguna en el mismo por aplicación de las disposiciones establecidas durante la vigencia del estado de alarma.

### Tributación en IRPF

En el caso que nos ocupa, el arrendamiento no se realiza a efectos de actividad económica, ya que no cumple lo estipulado en el artículo 27 de la Ley 35/2006 (LIRPF) al no constar ninguna persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

Estamos por tanto de ante un **rendimiento del capital inmobiliario**.

El rendimiento neto del capital inmobiliario se calcula por la diferencia entre los ingresos obtenidos, es decir todas las cantidades obtenidas por el alquiler, menos aquellos gastos que sean necesarios para la obtención de los ingresos.

En el caso que nos ocupa, para el cálculo del rendimiento neto del capital inmobiliario deberá tenerse en cuenta que las modificaciones en el importe fijado como precio del alquiler (cualquiera que sea el importe de la reducción), determinará que el rendimiento íntegro del capital inmobiliario correspondiente a los periodos a los que afecte será el **correspondiente a los nuevos importes acordados por las partes**.

En los casos en los que se pacte el **diferimiento de los pagos** por el alquiler, no procederá reflejar un rendimiento de capital inmobiliario en los meses en los que se haya diferido dicho pago, al haberse diferido la exigibilidad de la renta (no procede la imputación de la renta porque esta no es exigible).

No obstante, sí se podrán deducir los gastos incurridos en dicho periodo.

Caso diferente es aquél en que la renta no ha sido aplazada ni reducida, sino simplemente no se haya pagado en el momento de vencimiento. En este supuesto, hay que acudir al artículo 13 del reglamento del IRPF que establece la deducibilidad de los "saldos de dudoso cobro".

Cuando un saldo dudoso fuese cobrado con posteriormente a su deducción, se computará como ingreso en el ejercicio en que se produzca dicho cobro". De todo lo anterior cabe concluir lo siguiente en caso de impago del alquiler:

- Se deberá imputar en el año 2020, como rendimiento íntegro del capital inmobiliario, las cantidades correspondientes al arrendamiento del local, incluso aunque no hayan sido percibidas.
- Del rendimiento íntegro computado se podrá deducir como gasto los saldos de dudoso cobro una vez transcurrido el plazo de seis meses exigido reglamentariamente, o bien cuando el deudor se encuentre en situación de concurso.

En el caso de que la deuda fuera cobrada posteriormente a su deducción como gasto, deberá computar el ingreso en el año en que se produzca dicho cobro.

En el caso de impago, como en los dos restantes casos (modificación del importe del alquiler y diferimiento de su exigibilidad), se podrán deducir los gastos incurridos en dicho periodo, sin que tampoco proceda la imputación de rentas inmobiliarias prevista en el artículo 85 de la LIRPF, resultando de aplicación la reducción establecida en el citado artículo 23.2 de la LIRPF cuando se trate de arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda.

