Pili Amador Cubeles

LA REDUCCIÓ A L'IRPF PER LLOGUER D'HABITACIÓ A ESTUDIANTS

TREBALL DE FI DE GRAU

dirigit per Joan Pagès Galtés

Grau de Dret



UNIVERSITAT ROVIRA I VIRGILI

Tarragona

2024

Aquest TFG s'ha desenvolupat en la modalitat de (marcar l'opció que correspongui i completar)

- ☐ **Treball de Recerca**

La recerca es presenta seguint les normes per a autors previstes a la *Revista Española de Derecho Financiero*

https://www.thomsonreuters.es/es/tienda/revistas/Revista-Espanola-de-Derecho-Financiero/p/10001529#tab-3

- ☐ **Simulació de judici**

- ☐ **Dictamen/Informe**

- ☐ **APS**

L'entitat a la que s'ha prestat servei és.....

- ☐ **TFG vinculat a pràctiques**

El lloc on s'han desenvolupat les pràctiques és.....

RESUM

La reducció a l'IRPF a favor dels propietaris que lloguen immobles destinats a habitatge presenta una singular problemàtica quan es tracta del lloguer d'una habitació a estudiants. L'Administració, la doctrina administrativista i alguns Tribunals parteixen d'una interpretació restrictiva de semblant benefici fiscal, en tant que la majoria del Tribunals tendeixen a una interpretació més àmplia que, segons els nostre criteri, està millor fonamentada en dret.

ABSTRAC

The reduction in IRPF in favor of owners who rent properties for housing presents a singular problem when it comes to renting rooms to studens. The Administration, the administrative doctrine and come courts start from a restrictive interpretation of a similar tax benefit, while the majority of the courts tend to broader interpretation that, in our opinion, is better founded in law.

PARAULES CLAU

Arrendament, estudiant, habitació, IRPF, reducció, temporada.

KEYWORDS

Rent, student, room, IRPF, reduction, season.

Índex

ABREVIATURES **6**
I. INTRODUCCIÓ **7**
II. NORMA DE LA REDUCCIÓ **9**
1.Text…… 9
2. Elements determinants de l'àmbit d'aplicació 9
III. SUBJECCIÓ A L'IRPF **9**
1. Plantejament 9
2. Element material de subjecció 10
3. Element subjectiu de subjecció 12
IV. ARRENDAMENT DE BÉ IMMOBLE **12**
1. Plantejament 12
2. El concepte genèric de cessió d'us d'habitació 13
3. Naturalesa jurídica dels diferents supòsits de la cessió d'ús d'habitació 13
4. Abast del concepte d'arrendament d'habitació 17
V. RENDIMENTS DEL CAPITAL IMMOBILIARI **17**
1. Plantejament 17
2. Definició de rendiment del capital immobiliari 18
3. Supòsits exclosos 19
3.1. Arrendament d'immoble com activitat econòmica 19
3.2. Arrendament d'immoble considerat rendiment del capital mobiliari. 20
3.3. Correcció de l'arrendament d'habitació gravat pel capital immobiliari 21
VI. HABITATGE **21**
1. Plantejament 21
2. La doctrina del TEAC 22
3. Línies jurisprudencials 23
3.1 Línia jurisprudencial que se separa dels criteris administratius 23
3.2. Línia jurisprudencial restrictiva 24
VII. CONCLUSIÓ **24**
IX. BIBLIOGRAFIA I WEBGRAFIA **26**

ABREVIATURES

Art.: article (no de diari, sinó de normes jurídiques)

AEAT: Agencia Estatal d'Administració Tributària

CC: Real decret 24 de juliol de 1889 pel qual es pública el Codi Civil.

Cfr.: *Confero,* confronteu, compareu

IRPF: Impost sobre la Renda de les Persones Físiques

ISD: Impost sobre Successions i Donacions

LAU: Llei 29/1994, de 24 de novembre, de Arrendaments Urbans

LEC: 1/2000, de 7 de gener de enjudiciament civil.

LGT: Llei 58/2003, de 17 de novembre, General Tributaria

LIRPF: Llei 35/2006, de 28 de novembre, del Impost sobre les Persones Físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renta de no residents i sobre el patrimoni.

LISD: Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'Impost sobre Successions i Donacions

TEAC: Tribunal Econòmic Administratiu Central

TEAR: Tribunal Econòmic Administratiu Regional

TSJ: Tribunal Superior de Justícia

I. INTRODUCCIÓ

Actualment l'accés a un habitatge digne cada vegada es més complex per a la població, i els estudiants no són una excepció, puix tal i com ha denunciat la premsa, els estudiants universitaris tenen grans dificultats per trobar un immoble on allotjar-se.[1]

La defectuosa regulació, la falta de matisos en els criteris aplicables i la ambigüitat interpretativa son factors que influeixen a la hora de poder accedir a un bé immoble en règim de lloguer.

Aquí s'obre la perspectiva d'estudi relativa a diversos àmbits jurídics, havent de reconèixer que el principal protagonisme està en el dret civil (com a regulador del contracte d'arrendament entre particulars) i el dret administratiu (com a regulador dels criteris administratius que regeixen aspectes fonamentals de tals contractes).[2] Però no ens podem oblidar que la fiscalitat també juga un paper gens menyspreable en tant en quant coadjuva la política d'arrendament.

En aquest marc, he advertit, com estudiant que sóc, que alguns companys meus estan obligats a llogar un immoble prop de la facultat per a poder assistir a classe. Atès els elevats preus dels lloguers, el més habitual és que es conformin en llogar una habitació d'un pis compartit amb altres estudiants.

El cas és que la normativa fiscal no resulta inocua en el procés de lloguer, tal i com es posa de manifest en la possibilitat de que l'arrendador pugui obtenir un benefici fiscal en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques. Benefici fiscal que està essent discutit per l'Administració tributària quan es tracte precisament d'immobles arrendats a estudiants.

Doncs bé, aquest és el l'objecte del nostre Treball de Fi de Grau (en endavant TFG) on, sistemàticament, després de donar compte de la normativa aplicable i d'analitzar els seus elements, exposarem la doctrina administrativa i jurisprudencial fins ara recaiguda sobre la temàtica. Finalment, redactarem la conclusió a la que hem arribat.

Deixe'm constància que, malgrat el present TFG s'insereix dins l'àmbit del dret tributari, el cert és que necessàriament ens hem hagut d'ocupar d'aspectes propis del dret contractual, puix resulta important concretar què s'entén per arrendament d'habitació. A tals efectes, hem partit de la doctrina que recentment ha analitzat aquesta matèria,

---

[1] Cfr. COPE: «Los universitarios en España, con grandes dificultades para encontrar piso: <no es tan fácil>», a htpp: cope.es/actualidad/economia/noticias/universitarios-españoles-ante-uno-los-retos-nuevo-curso-las-enormes-dificultades-para-encontrar-piso-20230727_282976 [vist el 14 de març de 2024]

[2] Es tracta d'un tema que fins i tot ocupa un lloc destacat a la premsa que, d'entre d'altres aspectes es fa resó de la normativa destinada a fixar un límit en el preu del lloguer d'habitatges i a impedir que semblant límit pugui sortejar-se sota el pretexte que es considera un lloguer de temporada (vid. EL PERIÓDICO: <Cataluña impedirá utilizar el alquiler de temporada para eludir el tope de precios>, a *El Periódico,* 25 d'abril de 2024, p. 15)

reflectint en el cos de l treball les idees més rellevants que, en la mesura que ho hem estimat convenient, estan desenvolupades en notes a peu de pàgina.

Per altra part, pel que fa a la doctrina administrativista i jurisprudencial recaiguda en l'aspecte fiscal de semblant arrendament, hem optat per recollir la síntesi que d'ella es fa per la doctrina científica que, també recentment, l'ha comentat.

II. NORMA DE LA REDUCCIÓ

1. Text

La norma de reducció que ens ocupa es troba a la Llei 35/2006, de 28 de novembre, del Impost sobre les Persones Físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renta de no residents i sobre el patrimoni, (a partir d'ara LIRPF). Concretament, l'article 23.2, estableix:

"*2. En los supuestos de arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda, el rendimiento neto positivo calculado con arreglo a lo dispuesto en el apartado anterior, se reducirá en un 60 por ciento. Esta reducción sólo resultará aplicable respecto de los rendimientos declarados por el contribuyente*."

2. Elements determinants de l'àmbit d'aplicació

L'àmbit d'aplicació d'aquesta reducció ve determinat pels següents elements:

- Ha de tractar-se d'un arrendament subjecte a l'IRPF
- Ha de tractar-se d'un arrendament de bé immoble.
- La renda derivada de l'arrendament ha de ser qualificada com a rendiment del capital immobiliari.
- Ha de tractar-se d'un arrendament destinat a habitatge.

III. SUBJECCIÓ A L'IRPF

1. Plantejament

La doctrina[3] ens explica que tan sols cap la quantificació d'un tribut quan estem davant un supòsit de subjecció, és a dir, quan s'ha realitzat el fet imposable.
D'aquí resulta preceptiu deduir que tan sols es podrà aplicar un element quantificador tributari, com és una reducció, quan s'hagi realitzat el fet imposable del tribut objecte de consideració.
La qual cosa, en el cas que ens ocupa, ens porta a concloure que, tractant-se d'una reducció a l'IRPF, tan sols es podrà aplicar quan l'arrendament d'habitació estigui subjecte a aquest impost.

---

[3] Vid. J.J. FERREIRO LAPATZA, *Curso de derecho financiero español,* Ed. Marcial Pons, Barcelona-Madrid, 2006, pp. 386 i 387.

2. Element material de subjecció

D'acord amb la normativa de L'IRPF, l'àmbit de subjecció material ve essencialment determinat per l'article 2, posat en relació amb l'article 6, que resen com segueix:

" *Article 2. Objecte de l'impost.*

Constitueix l'objecte de aquest impost la renta del contribuent, entesa com la totalitat dels seus rendiments, guanys i pèrdues patrimonials i les imputacions de renta que s'estableixin per llei, amb independència del lloc on s'haguessin produït i qualsevol que sigui la residencia del pagador. "

"Article 6. Fet imposable

1. *Constitueix el fet imposable l'obtenció de renta pel contribuent.*

2. *Composen la renta del contribuent:*

   a) *Els rendiments de treball.*
   b) *Els rendiments del capital.*
   c) *Els rendiments de les activitats econòmiques.*
   d) *Els guanys i les pèrdues patrimonials.*
   e) *Les imputacions de renta que se estableixen per llei.*

3. *A efectes de la determinació de la base imposable i del càlcul del impost, la renta se classificarà en general i del estalvi.*

4. *No estarà subjecte a aquest impost la renta que es trobi subjecta al impost sobre successions i donacions.*

5. *Es presumiran retribuïdes, a excepció de prova en contra, les prestacions de bens, drets o serveis susceptibles de generar rendiments del treball o del capital.* [...]*"*

D'aquesta manera tenim doncs, que el lloguer d'habitació només estarà subjecte a l'IRPF quan, des d'un punt de vista material, generi un renda que integra el seu fet imposable, calent precisar que, com adverteix la doctrina [4] " la renta gravada pel tribut es caracteritza a més perquè pot ser tant una renta monetària com en espècie"

Ara bé, s'especifica que la renta gravada a l'IRPF no ha de trobar-se gravada a l'Impost sobre Successions i Donacions el qual sotmet les rendes gratuïtes. En el cas que ens ocupa

---

[4] Cfr. J.J. FERREIRO LAPATZA, J. MARTÍN FERNÁNDEZ, J. RODRÍGUEZ MÁRQUEZ i J.M. TOVILLAS MORÁN, *Curso de Derecho Tributario,* Ed. Marcial Pons, Barcelona – Buenos Aires – Madrid, 2008, p. 47.

de l'arrendament, es planteja si la cessió d'ús d'un immoble de forma gratuïta, està subjecte a l'Impost sobre Successions i Donacions (ISD), el que determinaria la seva no subjecció a l'IRPF.

S'ha de partir de la base que, en sentit estricte, la cessió de l'ús d'un bé de forma gratuïta impedeix que sigui qualificat com arrendament puix, com millor veurem en el subapartat IV.3.b), es tracta d'un comodat (cfr. art. 1740 Codi civil espanyol -C.c.-), de tal manera que, segons CASTÁN[5], el comodat es diferència essencialment de l'arrendament pel seu caràcter gratuït en qualitat de préstec.

En aquest marc doncs, està clar que no pot tributar com arrendament a l'IRPF, la qual cosa planteja si tributa com a l'ISD atès el seu caràcter gratuït. I es que l'article 3 de la Llei de l'Impost sobre Successions i Donacions (LISD) grava l'adquisició de béns i drets per títol successori o per negoci jurídic gratuït intervivos.

Fixem-nos que el legislador es refereix a "drets" i no posa cap limitació, cosa per la qual es podria entendre que el comodat, entès com la successió de l'ús d'un bé a títol gratuït està gravat per l'ISD.

Malgrat que es tracta d'una qüestió controvertida, PEÑA ALONSO[6] explica que la majoria doctrinal considera que el comodat no està gravat per l'ISD, puix, al igual que el mandat "[...] siendo contratos gratuitos implican para el gratificado ciertas obligaciones [...]" que s'han de qualificar "[...] como límites de libertad y que tienen como finalidad evitar un empobrecimiento del gratificante y un enriquecimiento del gratificado, lo que supone restablecer el equilibrio patrimonial".

D'acceptar aquest criteri, tindrem que el comodat no estarà gravat per l'ISD, la qual cosa obre la porta a que es gravi per l'IRPF, sent aquí on s'apareix el supòsit de fet imposable d'imputació de renda regulat a l'article 85 i concordants de l'IRPF al considerar-se que es tracta d'un immoble a disposició del titular.

En tot cas, el que a efectes del nostre TFG resulta més rellevant és que la cessió gratuïta de l'ús d'un immoble no està gravat a l'IRPF com a arrendament, la qual cosa lliga perfectament amb la normativa civil, puix el còmoda és una figura diferent a la de l'arrendament.

---

5 J. CASTÁN TOBEÑAS, *Derecho civil español, común y foral*, t. 4, Ed. Reus, Madrid, 1993, p. 288.

6 J.L PEÑA ALONSO, *Las adquisiciones por herencia y donación sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones*, Ed. Marcial Pons – Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1992, p. 175.

3. Element subjectiu de subjecció

Pel que fa a l'àmbit de subjecció subjectiva i, novament, d'acord amb la normativa de l'LIRPF, s'estableix que ve essencialment determinat en els següents termes previstos per l'article 8: :

"*Article 8. Contribuents.*

1. *Son contribuents per aquest impost:*

   a) *Les persones físiques que tinguin la seva residència habitual en territori espanyol.*
   b) *Les persones físiques que tinguessin la seva residència habitual al estranger per alguna de les circumstàncies previstes en l'article 10 d'aquesta llei.*

2. *No perdran la condició de contribuents per aquest impost les persones físiques de nacionalitat espanyola que acreditin la seva nova residència fiscal en un país o territori considerat com a paradís fiscal. Aquesta regla s'aplicarà en el període impositiu en que s'efectuï el canvi de residència i durant els quatre períodes impositius següents.*

3. *No tindran la consideració de contribuent les societats civils no subjectes al impost sobre societats, herències jacents, comunitats de béns i demés entitats a que es refereix l'article 35.4 de la llei 58/2003, de 17 de desembre, General i Tributària. Les rentes corresponents a les mateixes se atribuiran als socis, hereus, comuners o partícip, respectivament, d'acord amb el que s'estableix en la Secció 2ª del Títol X d'aquesta llei."*

D'aquesta manera doncs, tenim que el lloguer d'habitació només estarà subjecte a l'IRPF quan, des d'un punt de vista subjectiu, el llogater sigui una persona física, restant per tant excloses de l'IRPF els llogaters persones jurídiques, els quals estan gravats per l'Impost sobre Societats, tal i com es després dels article 4 (fet imposable) i 7 (contribuent) de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre Societats.

IV. ARRENDAMENT DE BÉ IMMOBLE

1. Plantejament

En aquest punt no genera polèmica qualificar l'habitació com a immoble. En canvi, sí que mereix comentar el concepte d'arrendament.

2. El concepte genèric de cessió d'us d'habitació

L'arrendament d'una habitació s'inclou dins el concepte més ampli de cessió d'ús d'habitació. Segons PAGÈS,[7] "La cesión del uso de habitaciones puede definirse genéricamente como el contrato en virtud del cual una de las partes (el cedente) pone a disposición de la otra (el cesionario-habitacionista) el uso de un aposento que se integra en una finca (casa o morada)".[8]

Passem a veure els diferents supòsits de cessió d'ús per tal de delimitar la seva naturalesa jurídica.

3. Naturalesa jurídica dels diferents supòsits de la cessió d'ús d'habitació

Tenint en compte i fent referència en lo mencionat per PAGÈS[9]: podem dir que aquest concepte genèric admet una pluralitat de espècies que ens serviran per a concretar en cada cas quina es la seva naturalesa jurídica. A tals efectes doncs, cal distingir segons la cessió sigui de ús onerosa o gratuïta.

A més també cap tindre en compte la possibilitat de que la cessió d'ús vagi acompanyada de la prestació de serveis complementaris a la l'habitatge.

Cenyint-nos a les figures típiques que en l'àmbit del dret d'obligacions o de crèdit es recullen en el C.c.[10], podem confeccionar el següent esquema:

---

7 J. PAGÈS i GALTÉS, "Fiscalidad de la cesión del uso de habitaciones en el marco de la economía colaborativa", a *Quincena Fiscal*, núm. 17, 2020, pp. 62 i 63

8 El término "habitación", en la acepción que aquí nos afecta, viene definido por el *Diccionario de la Real Academia Española* como "Cualquiera de los aposentos de la casa o morada".

9 J. PAGÈS i GALTÉS, "Fiscalidad de la cesión del uso de habitaciones en el marco de la economía colaborativa", a *Quincena Fiscal*, núm. 17, 2020, pp. 63 i 66

10 Com explica M. ALBALADEJO, *Derecho civil,* t. III, vol. primero, Ed. Librería Bosh, Barcelona 1983a, p. 11, el dret d'obligacions o de crèdit " [...] es el poder de exigir de otro una prestación (es decir, de constreñirlo a que observe una cierta conducta)". Este tipo de derecho se diferencia del derecho real que [...] es un poder directo e imnmediato sobre una cosa, que concede a su titular un señorio bien pleno (propiedad) o bien parcial (derecho real en la cosa) sobre aquella de forma que en el ámbito del poder concedido (que varia según el derecho real que se trata) tiene la cosa sometida a su dominación. Deixem apuntat que en l'àmbit dels drets reals també apareixen figures immediatament relacionades amb el tema que ens ocupa, singularment, els drets reals de ús i habitació regulats en els articles 523 a 529 del Codi Civil. Ara bé, com que tracta de drets molt poc freqüents en la pràctica (vid. M. ALBALADEJO, *Derecho civil* t. III, vol. segundo, Ed. Librería Bosch, Barcelona, 1983b pp. 88 y 90) no ho tractarem en aquest TFG on ens cenyim a la cessió del ús de habitació integrant de un dret d'obligacions o de crèdit.

a) Cessió d'ús onerós

Quan la cessió d'us que ens ocupa sigui onerosa, se'ns apareixen les figures típiques del arrendament i el subarrendament d'habitatge, cabent fent menció expressa del intercanvi d'habitacions.

i. **Arrendament**. Partint de la definició de contracte d'arrendament[11], podem definir el arrendament d'habitacions com el contracte en virtut del qual una de les parts (l'arrendador) s'obliga a donar a l'altre (l'arrendatari) per un temps determinat i preu cert el gaudi i ús de una porció de la finca (l'habitació) de la qual es titular[12].

ii. **Subarrendament.** Partint de que el subarrendament no es més que el contracte d'arrendament celebrat entre l'arrendatari i el subarrendatari[13], podem definir el subarrendament d'habitacions com el contracte en virtut del qual una de les parts (l'arrendatari – subarrendador) s'obliga a donar a l'altre (el subarrenatari) per un temps determinat i preu cert l'ús de una porció de la finca (l'habitació) de la que és arrendatari.[14]

---

[11] Cfr. art. 1543 del Cc. En la normativa espanyola, el contracte d'arrendament d'una habitació situat en una edificació urbana estarà, per lo general, subjecta a la Llei 29/1994, de 24 de novembre, de Arrendaments Urbans (LAU), tant si té com a destí principal satisfer la necessitat permanent d'habitatge del arrendatari, com si es tracta d'un arrendament de temporada o per a exercir activitats econòmiques (cfr. Art. 1 i 2). Ara bé, la LAU contempla determinades excepcions, cabent destacar la que exclou de la LAU l'arrendament subjecte a la normativa sectorial turística [art. 5.e] (vid. F. SEVILLA CÁCERES, "Contrato de arrendamineto de una habitación" en https://www.mundojuridico.info/contrato-arrendamiento-una-habitacion/, 16 de enero de 2020, paràgraf 3). -vist el 10 d'abril de 2024-]. En tot cas, la normativa supletòria serà la contemplada en el Codi Civil. Així mateix, cap precisar que la majoria doctrinal qualifica l'arrendament com un dret de crèdit, podent-se citar el clàssic estudi de M. MORENO MOCHOLI, "Sobre la naturaleza jurídica del arrendamiento" en *Revista General de Legislación y Jurisprudència,* núm. 183, 1948, pp. 25 a 56, y una consolidada línia jurisprudencial en la que es destaca la STC de 24 de abril de 1941, *Ar.* 509.

[12] Lo normal serà que qui concerti el contracte d'arrendament a títol de arrendador sigui qui pugui transferir l'ús o gaudi de la finca (el propietari, el emfiteuta, el superficiari, el usufructuari, el concessionari de domini públic). Certament, també cap la possibilitat de que l'arrendador sigui un subjecte que encara no té la facultat de transferir l'ús o gaudi de la finca, però, en tal cas, el contracte, tot i ser perfectament vàlid, es celebra sota el "caveat" de que l'arrendador ha de complir en el temps i mode pactats amb l'obligació d'entregar l'ús o gaudi de la finca, i en cas de incomplir aquesta obligació, pot l'arrendatari, a l'empara de l'article 1124 CC exigir el compliment o demanar la resolució del contracte, així com, en ambdós casos, la oportuna indemnització per danys soferts i l'abandonament d'interessos. A més, si l'arrendador va procedir de mala fe, pot l'arrendatari accionar per dolo de conformitat amb l'article 1269 CC (vid. M. ALBALADEJO, *Derecho Civil*, t. II, vol. segundo, Ed. Librería Bosh, Barcelona, 1982b pp. 154 i 155; FJ. GARCÍA GIL i J.L GARCIA GIL, *El arrendamiento de local de negocio,* Impr. Cometa, Zaragoza 1995, p.39).

[13] Al subarrendament parcial d'habitatge es refereix singularment l'article 8.2 LAU precisament per a incloure'l en el seu àmbit de aplicació sempre i quan tingui per finalitat satisfer la necessitat permanent de habitatge del subarrenatari. Cas que tingui una altre finalitat (com es reflexa amb el sublloguer d'habitacions per a usos turístics), el contracte es regirà pel que es troba estipulat en el Codi Civil en matèria d'arrendament (cfr. F SEVILLA CÁCERES "Contrato de arrendamiento de una habitación" en https://www.mundojuridico.info/contrato-arrendamiento-una-habitacion/, 16 de enero de 2020, paràgraf 3 –vist el 10 de abril de 2024-).

[14] En tot cas, per a subarrendar l'arrendador necessita el permís del titular de l'habitatge (el propietari, l'usufructuari, etc.) ja sigui de forma expressa (si l'arrendament està subjecte a la LAU, el seu art. 8.2 reclama consentiment estricte), ja de forma tàcita (si no està subjecte a la LAU, l'article 1550 Cc

iii. **Intercanvi d'habitacions.** Partint de que el preu d'un arrendament o subarrendament no té perquè ser pecuniari, sinó que pot ser qualsevol altre contraprestació de valor patrimonial[15], podem definir el contracte d'intercanvi d'habitacions com una modalitat apecuniària del contracte d'arrendament o subarrendament en virtut de la qual una de les parts s'obliga a donar a l'altre per un temps determinat l'ús d'una habitació a canvi de que aquest li cedeixi l'ús de una altre habitació.

b) Cessió d'ús gratuït

Quan la cessió d'ús que ens ocupa sigui gratuïta, se'ns apareixen figures típiques com el comodat i el precari.

i. **Comodat.** Partint de que el comodat es diferencia essencialment del arrendament pel seu caràcter gratuït en qualitat de préstec[16], podem definir el comodat

---

reclama per a poder subarrendar que en el contracte d'arrendament no es prohibeixi expressament el subarrendament).

15 En efecte, el preu com a contraprestació d'una obligació no té perquè ser diner, pot consistir en donar una altre cosa o inclús en una conducta de fer o no fer (cfr. art. 1088 Cc). El que és rellevant es que tingui valor patrimonial, que sigui susceptible de valoració econòmica (cfr. M. ALBALADEJO, *Derecho civil*, t. II, vol. primero, Ed. Librería Bosch, Barcelona, 1982a. p. 28). En aquest marc se'ns apareix la possibilitat de que el preu que l'arrendatari (o subarrenatari) ha de satisfer a l'arrendador (o subarrendador) consisteixi en arrendar a aquest un altre habitatge, de tal manera que cada un dels contractants s'obligui a arrendar a l'altre un immoble o canvi del immoble que aquest s'obliga a arrendar a ell. En un sentit ampli, estem així enfront una sort "trueque" o "permuta" del dret d'ús o gaudi d'un immoble que, al nostre parer, participa del concepte d'arrendament o subarrendament apecuniàri. Això, doncs, es el que s'esdevé en l'intercanvi d'habitacions, res estrany en l'àmbit turístic, on un subjecte que te la casa cedeix a un altre l'ús de l'habitació a canvi de que aquest cedeixi l'ús d'una habitació de casa seva.
A judici de S. MONTESINOS OLTRA, "Fiscalidad del consumo colaborativo de alojamiento turístico: tratamiento de los usuarios de plataformes en el impusesto sobre la renta de las personas físicas" en *CIREC- España. Revista jurídica* www.ciriec-revistajurídica.es, núm. 31, 2017, pp. 16-17, <[…] el intercambio de vivienda de uso turístico presenta cierta analogía con un tipo de transacciones relacionadas con el aprovechamiento por turno de bienes de uso turístico, también conocido como multipropiedad, tiempo compartido o timesharing. Este tipo de alojamiento turístico se encuentra regulado actualmente en la Ley 42/2012, de contratos de aprovechamiento por turno de bienes de uso turístico, de adquisición de productos vacacionales de larga duración, de reventa y de intercambio y normas tributarias. Aunque el intercambio colaborativo de vivienda no encaja en ninguno de los tipos contractuales que regula esta norma, que presupone siempre la existencia de un contrato de aprovechamiento por turnos entre un empresario propietario del inmueble y un consumidor, entendemos que a través de este tipo de plataformas se replica de algún modo el funcionamiento que regula su artículo 6, según el cual, se entiende por tal "aquel que en virtud del cual un consumidor se afilia, a título oneroso, a un sistema de intercambio que le permite disfrutar de un alojamiento o de otros servicios a cambio de conceder a otras personas un disfrute temporal de las ventajas que suponen los derechos derivados de su contrato de aprovechamiento por turno de bienes de uso turístico". Puede que este sistema pueda considerarse, incluso, como un antecedente de las actuales plataformas de intercambio del que se diferenciaría, simplemente, porque recae exclusivamente sobre derechos de uso por turnos, y no sobre cualquier derecho de uso sobre el inmueble>.

16 Vid. En aquest sentit J. CASTÁN TOBEÑAS, *Derecho civil espanyol común y foral,* t. 4, Ed. Reus, Madrid,, 1993. p. 288, a la llum de l'article 1740 del Cc. Destacar que el contracte de comodat regulat en el Cc és de caràcter real, en tan es perfecciona per la entrega de la cosa, el que es diferencia del

d'habitacions com el contracte en virtut del qual una de les parts (comodant) entrega a l'altre (comodatari) per cert temps i de forma gratuïta l'ús d'una porció de la finca (l'habitació).

ii. **Precari.** Partint de que el precari, tot i ser essencialment gratuït al igual que el comodat, es diferencia de aquest perquè finalitza sempre a voluntat del titular de la finca, podem definir la modalitat de precari d'habitacions que ens interessa com el contracte[17] en virtut del qual una de les parts (titular) entrega a l'altre (precarista) de forma gratuïta, i amb el "caveat" que finalitza sempre a voluntat del titular, l'ús de una porció de la finca (l'habitació).

c) Cessió d'ús i prestació de serveis complementaris a l'habitatge

Quan la cessió d'ús que ens ocupa sigui onerosa i vagi acompanyada de la prestació de serveis complementaris a l'habitatge, estarem front el contracte d'allotjament.

Partint de que estem front un contracte de caràcter complex[18], podem definí l'allotjament com el contracte en virtut del qual una de les parts (l'hoteler, posader o fondista) s'obliga a donar a l'altre (hoste, viatger) per un temps determinat i preu cert l'ús d'habitació com prestació principal (allotjament) i una sèrie de serveis que giren en torn a la mateixa (com

---

contracte d'arrendament, que es consensual (cfr M.R. VALPUESTA FERNÁNDEZ a l'obra col·lectiva *Derecho de obligaciones y conrtatos,* Ed. Tirant lo Blanch, València, 1995, p. 699).

17 M. R. VALPUESTA FERNÁNDEZ a l'obra col·lectiva *Derecho de obligaciones y contratos*, Ed. Tirant lo blanch, València, 1995, p. 702, explica que el precari "Más que un contrato [...] es una situación jurídica en la que una persona posee una cosa ajena, con carácter gratuito, y que debe entregar a su dueño o titular cuando le sea reclamada. Esta situación puede obedecer a diversas causas [...]".
En el present TFG ens centrem en el precari que porta causa d'un contracte. Ara bé, com explica la citada autora, és possible que obeeixi altres causes com per exemple, una simple autorització – expressa o tàcita – o la pèrdua de vigència del títol. Es més, com adverteix J. CASTÁN TOBEÑAS *Derecho civil espanyol, común y foral,* t.4 Ed. Reus, Madrid,, 1993, p. 449, en una acceptació extensa, el precari se estén a pressupòsits en que no hi ha tolerància del titular del immoble, doncs també arriba a "[...]una situación posesoria de puro hecho o incluso ilegítima, para privar de la cual se utiliza el juicio de desahucio". Per últim direm que el precari es un institut jurídic que tan sols s'al·ludeix al mateix per part de la normativa espanyola en qüestions puntuals, com son els casos de l'article 250.1.2º de la llei 1/2000, de 7 de gener de enjudiciament civil. (LEC) o del article 39.3 LAU, la construcció de la qual es signe jurisprudencial (cfr. STS, Sala del civil, 300/2015, de 28 de maig, rec. núm. 1355/2013).

18 M. CLEMENTE MEORO, *Comentarios a la nueva ley de Arrendamientos Urbanos*, Ed. Tirant lo Blanch, València, 1994, p. 90, sosté que "La principal diferencia entre el contrato de hospedaje y el de subarriendo reside en el carácter complejo de aquél, que comprende, con unidad de causa, la cesión del uso de una vivienda y un arrendamiento de servicios (p. ej, limpieza de habitación) o de obra (p. ej., desayuno)" El criteri base estreba en què per a que aquests serveis complementaris donin lloc al contracte d'allotjament han de tenir certa entitat pròpia de la hostatgeria, no servint per a qualificar al contracte com de allotjament, la prestació de serveis complementaris que tendeixen a anar íntimament units al allotjament, com pot ser l'accés a internet o l'ús de la rentadora o de la cuina. D'altre banda, segons explica J. CASTÁN TOBEÑAS, *Derecho civil espanñol común y foral*, t.4, Ed. Reus, Madrid, 1993, pp. 712- 713, el codi civil es refereix al contracte d'allotjament en alguns preceptes, com son els articles 1783 i 1784, i pel que da a la naturalesa civil o mercantil del contracte d'allotjament, el mateix autor indica que la doctrina indica que, tot i que podent caber pressupòsits caràcter els quals el seu caràcter pugui ser civil, com a regla general el contracte d'allotjament serà de caràcter mercantil.

son neteja, millora de l'habitació, rentat i planxat de roba, manutenció total o esmorzar, etc.)

És important tindre en compte que el contracte d'allotjament és onerós i que en cas de que la cessió d'ús i prestació de serveis complementaris fossin gratuïts estaríem ja front un comodat o precari acompanyar de unes prestacions de serveis gratuïts.

4. Abast del concepte d'arrendament d'habitació

Si tenim en compte que l'IRPF no sotmet a gravamen les cessions gratuïtes, tindrem que la norma de reducció que ens ocupa es limita al concepte d'arrendament, el qual, d'acord amb l'exposat posa de relleu que abasta els diferents supòsits de cessió d'ús onerosa de la porció de finca en que consisteix una habitació.

El supòsit típic és aquell en que, des d'un punt de vista subjectiu, l'arrendador és el titular d'un dret real sobre l'habitació, com pot ser la propietat o la nua propietat, i a tals efectes sobre l'arrendatari un preu certs constituït per una quantitat pecuniària. Aquest supòsit no genera cap dubte.

Com tampoc genera cap dubte l'aplicació de la norma de reducció al supòsit especial en que el preu a pagar per l'arrendatari no és en diners, sinó que està fixat de forma apecuniària, destacant aquí la figura de l'intercanvi d'habitacions. Diem això, perquè com ja hem especificat, les rendes en espècie també estan subjectes a l'IRPF.

Ara bé, a diferent conclusió arribem quan es tracta del supòsit especial consistent en el subarrendament, on l'arrendador és un arrendatari i, per tant, el cessionari té la condició de subarrenatari. Diem això, perquè com veurem en el proper apartat, el subarrendament no té la consideració de renda del capital immobiliari.

V. RENDIMENTS DEL CAPITAL IMMOBILIARI

1. Plantejament

Com que la reducció que ens ocupa s'aplica als rendiments derivats del capital immobiliari, pertoca concretar quan un rendiment de lloguer d'habitacions mereix semblant qualificació.

I és que, com explica PAGÈS[19], "el pago del alquiler que realice el arrendatario supondrá para el arrendador (que en nuestro supuesto [...] es una persona física) un rendimiento

[19] J. PAGÈS i GALTÉS, "Fiscalidad de la cesión del uso de habitaciones en el marco de la economía colaborativa", a *Quincena Fiscal*, núm. 17, 2020, p. 83.

sujeto al IRPF[20]. Teóricamente deberíamos plantearnos si estamos ante un arrendamiento de negocio [que daría lugar a un rendiminento del capital mobiliario – art. 25.4.c) LIRPF-] o de inmueble y, en este segundo caso, si el arrendamiento de immueble se enmarca en la gestión del patrimonio empresarial [que daría lugar a rendimientos empresariales – art.27.2 LIRPF -] o del patrimonio personal [que daría lugar a rendimientos del capital immobiliario -art. 21 y 22 LIRPF]."

Partint de la premisa que l'objecte del nostre TFG radica en els rendiments del capital immobliari, començarem per definir-los de manera positiva, per acte seguit definir-los de manera negativa veient el rendiments d'activitats econòmiques i els rendiments del capital mobiliari.

2. Definició de rendiment del capital immobiliari

La definició del rendiment del capital immobiliari gravat per l'IRPF ve donada per l'article 21 de la seva llei:

"Article 21. Definició del rendiment del capital.

1. *Tindran la consideració de rendiments íntegres del capital la totalitat de les utilitats o contraprestacions, qualsevol quina sigui la seva denominació o naturalesa dinerària o en espècie, que provingui, directa o indirectament, d'elements patrimonials, béns o drets, titularitat la qual correspongui al contribuent i no es trobin afectes a activitats econòmiques realitzades per aquest.*

   No obstant, les rentes derivades de la transmissió de la titularitat dels elements patrimonials, tot i quan existeixi un pacte de reserva de domini, tributaran com guanys o pèrdues patrimonials, a menys que per aquesta llei es qualifiquin com rendiments del capital.

2. *En tot cas, s'inclouran com a rendiments del capital:*

   a) *Les provinents dels béns immobles, tant rústics com urbans, que no es trobin afectes a activitats econòmiques realitzades pel contribuent.*

---

[20] Seguint a D. FERRER VIDAL, "Análisis jurídico de la tributación directa de las rentas derivadas del arrendamiento online de vivienda de uso turístico", a l'obra col·lectiva *Comercio internacional y economía colaborativa en la era digital. Aspectos tributarios y empresariales,* Ed. Thomson Reuters Aranzadi, España, 2019, pp. 240-241, hem de destacar que si l'arrendador és un no resident, tant a les rentes obtingudes per arrendament com per les generades per imputació de rentes, son sotmeses a tributació en l'Estat en el que radica el bé immoble per aplicació del article 6 del Model de Conveni i el article 13.1.g) i h) TR de la LIRNR -Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes- (cfr. Consulta DGT V1832-18, de 14 de abril de 2024).

b) *Les que provinguin del capital mobiliari i en general, dels restants béns o drets de que sigui titulat el contribuent, que no es trobin afectes a activitats econòmiques realitzades per aquest."*

D'aquest precepte es dedueix que l'arrendament immobiliari donarà lloc a rendiments del capital immobiliari quan:

i. Els béns immobles no estiguin afectes a una activitat econòmica.

ii. No donin lloc a rendiments del capital mobiliari.

Es tracta de dos supòsits d'exclusió que passarem a examinar en el següent apartat:

3. Supòsits exclosos

3.1. Arrendament d'immoble com activitat econòmica

L'article 27 de l'LIRPF, estableix:

"Article 27. Rendiments íntegres de activitats econòmiques.

1. *Es consideraran rendiments íntegres de activitats econòmiques aquells que, procedint del treball personal i del capital conjuntament, o de un sol d'aquests factors, suposin per part del contribuent la ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o de un d'ambdós, amb la finalitat d'intervenir en la producció o distribució de béns o serveis.*

   [...]

2. *A efectes del que es disposa en l'apartat anterior, s'entendrà que l'arrendament d'immobles es realitza com activitat econòmica, únicament quan per a l'ordenació d'aquesta s'utilitzi, al menys una persona empleada amb contracte laboral i a jornada completa".*

Si ens fixem, l'apartat 2 d'aquest precepte subjecte a rendiments d'activitats econòmiques els arrendaments en els que s'empri, al menys, una persona empleada amb contracte laboral i a jornada complerta.

Deixant de banda els problemes que presenta la integració d'aquest precepte[21], s'ha de convenir que quan l'arrendament d'una habitació es fa en règim empresarial, el rendiment obtingut també mereix semblant qualificació i, per tant, al no ser un rendiment del capital immobiliari tampoc pot beneficiar-se de la reducció objecte del nostre TFG.

3.2. Arrendament d'immoble considerat rendiment del capital mobiliari.

L'article 25 de L?IRPF estableix:

"Article 25. Rendiments íntegres del capital mobiliari.

Tindran la consideració de rendiments íntegres del capital mobiliari els següents:

1. [...]

4. *Altres rendiments del capital mobiliari.*

a) [...]

c) Els procedents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines, així com els procedents del subarrendament percebuts per el subarrendador, que no constitueixen activitats econòmiques"

Hi ha, per tant, dos supòsits en que l'arrendament d'immoble es considerat rendiments del capital mobiliari:

i. En primer lloc quan el que es lloga és un negoci

L'arrendament de negoci, també conegut com arrendament d'indústria, és un arrendament complex en el que l'immoble és una part de l'organització productiva que està exclòs de la LAU[22] (cfr. Arts. 1 i 3). I és que, en puritat de concepte, diu PALAO[23], "[...] no hay arrendamiento de inmueble, sino de un negocio o empresa, de la que el inmueble no es sino uno de los elementos reales sobre los que se asienta la organización productiva".

Adverteix que aquest supòsit implica que el titular de l'immoble té un negoci ubicat en ell. En el cas que ens ocupa, el lloguer d'habitacions a estudiants, sembla difícil ni tan

---

21 Un examen detallat de la problemàtica que presenta aquesta matèria, es pot veure a F.J. MAGRANER MORENO, "La calificación jurídica del arrendamiento de inmuebles como actividad económica: más sombras que luces", a *Civitas - Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 188, 2020, pp. 91 i ss.

22 Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans.

23 C. PALAO TABOADA, a l'obra col·lectiva *Comentarios a la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*, Ed. Civitas, Madrid, 1983, p. 153.

sols imaginar que es pugui donar aquest supòsit, puis implicaria que l'estudiant no lloga tant una habitació per allotjar-se, sinó per continuar el negoci que en ella estava desenvolupant l'arrendador.

ii. En segon lloc, quan es tracta d'un subarrendament

El subarrendament ja l'hem definit a l'aparat IV.3 com arrendament efectuar per l'arrendador a un subarrendatari.

3.3. Correcció de l'arrendament d'habitació gravat pel capital immobiliari

De l'anterior es desprèn que l'arrendament d'habitació tan sols podrà beneficiar-se de la reducció aplicable als rendiments del capital immobiliari quan, amén de no explotar-se com activitat econòmica ni suposar el lloguer d'un negoci, no sigui un subarrendament.

VI. HABITATGE

1. Plantejament

L'últim requisit que demana l'article 23.2 de l'LIRPF és que l'immoble arrendat es destini a l'habitatge. Tema que s'està convertint en un seriós focus de conflicte quan es tracta de l'arrendament d'habitacions a estudiants.

I és que d'acord amb SÁNCHEZ MANZANO.[24] el conflicte radica en l'aplicabilitat de la reducció del 60% sobre el rendiment net que se'n deriva d'un o d'uns arrendaments d'immobles destinats a habitatge. Es tracta d'una controvèrsia que ha estat present des de que es va aprovar l'esmentada reducció, plantejant-se, pel que afecta al present TFG, la qüestió de: (i) si hauria de ser aplicable als lloguers d'habitacions a a estudiants, cas de que es considerés que es tracta d'arrendament d'habitatge, o, per contra; (ii) estimar que no resulta d'aplicació, cas de que es considerés que es tracta d'un arrendament de temporada.

En base aquest plantejament, el mateix autor explica que la Agencia Estatal d'Administració Tributària (a partir d'ara AEAT) parteix de la presumpció favorable al segon criteri indicat, puix està girant requeriments als propietaris d'habitatges arrendats a estudiants considerant que llevat es demostri el contrari es considera que estem davant

[24] J.D. SÁNCHEZ MANZANO: "La doctrina administrativa en torno a la reducción por arrendamientos de vivienda. Los arrendamientos de temporada. Particular alusión a estudiantes en el marco de los rendimiento del capital inmobiliario en el IRPF" a *Quincena Fiscal*, núm. 14, 2023, pp. 1 i 2.

un arrendament de temporada. D'aquí que a criteri de l'AETA, la reducció del 60% només els hi resulta aplicable en el supòsit que s'acredités que l'estudiant arrendatari tingui el seu habitatge dins l'habitació arrendada. De tal manera que, llevat dels casos en que quedi acreditat l'efectiu destí de l'habitació a habitatge, s'inicia un expedient administratiu de gestió que conclou amb una proposta de liquidació provisional on s'exclou la deducció del 60 %, que s'hagi aplicat el propietari, notificant-se també la subseqüent carta de pagament de deute tributari que es susceptible de recurs de reposició o de reclamació econòmica administrativa.

Segons aquest autor, el criteri de l'administració tributària presenta punts febles, en no estar suficientment fonamentat en dret, cosa per la qual ha estat discutit davant els Tribunals Econòmics Administratius i davant els tribunals de justícia.

En tot cas, el problema de fons rau en concretar el concepte d'habitatge emprat en la norma de reducció de l'article 23.2 de l'LIRPF.

2. La doctrina del TEAC

Tal i com exposa SÁNCHEZ MANZANO[25], el Tribunal Econòmic Administratiu Central (a partir d'ara TEAC) per a poder integrar semblant concepte d'habitatge, considera s'ha de recórrer a les regles generals d'interpretació contemplades per l'article 12 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributaria (a partir d'ara LGT).

I així, segons l'apartat 1 d'aquest article, les normes tributàries s'han d'interpretar d'acord al que s'estipula a l'article 3 del Cc, i segons el seu apartat 2; "*En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico técnico o usual, según proceda*".

A judici del TEAC això implica que s'ha d'estar a la norma civil específica que en el present cas resulta determinant: la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans (a partir d'ara LAU).

En efecte, el TEAC parteix de la premissa que la LIRPF no defineix què ha d'entendre's per «arrendament de béns immobles destinats a habitatge», cosa per la qual s'ha d'estar al dret comú, representat pel dret civil, sobretot per la LAU, en tractar-se d'immobles de lloguer destinats a habitatges. A partir d'aquí, el TEAC interpreta que la l'expressió emprada per l'article 23.2 de l'LIRPF "d'arrendament d'habitatge" no abasta els arrendaments de finques urbanes de temporada.

---

[25] J.D. SÁNCHEZ MANZANO: "La doctrina administrativa en torno a la reducción por arrendamientos de vivienda. Los arrendamientos de temporada. Particular alusión a estudiantes en el marco de los rendimiento del capital inmobiliario en el IRPF" a *Quincena Fiscal*, núm. 14, 2023, pp. 5 a 9.

Per tant, en el cas que ens ocupa, el problema rau en si el lloguer d'habitacions d'estudiants s'ha de qualificar o no com de temporada, puix cas de resposta afirmativa, considerant-se que és de temporada, no donaria lloc a la reducció contemplada a l'article 23.2 de l'LIRPF.

Malgrat no seguir una línia prou sòlida per a qualificar-la de doctrina, sí que s'adverteix que el TEAC sol ponderar dues variables: la nominativa i la temporal. De tal manera que, tendencialment, només es mostra procliu a considerar que l'arrendament d'habitacions constitueix arrendament d'habitatge als efectes de l'article 23.2 de l'LIRPF quan el contracte de lloguer es qualifiqui d'habitatge i, a més a més, abasti al menys una anualitat.

En aquest marc resulta difícil que els contracte de lloguer d'habitacions siguin considerats com arrendament d'habitatges als efectes de l'article 23.2 de l'LIRPF puix, amén de que el contracte de l'habitació no sol ser qualificat expressament com d'habitatge, usualment sol abastar un curs acadèmic, inferior a l'anualitat.

3. Línies jurisprudencials

Continuant amb SÁNCHEZ MANZANO[26], hi ha dues línies jurisprudencials contraposades.

3.1 Línia jurisprudencial que se separa dels criteris administratius

La línia jurisprudencial que es separa dels criteris administratius que acabem d'exposar es fonamenta en la interpretació literal de l'article 23.2 de l'LIRPF posant de relleu que aquest precepte no reclama que el contracte de lloguer es qualifiqui expressament com d'arrendament d'habitatge, dada aquesta que s'ha de deduir del conjunt de clàusules del contracte; com tampoc reclama que hagi d'abastar al menys una anualitat. Tant es així, que l'article 9.1 de l'LAU disposa que la durada de l'arrendament d'habitatge sigui «*libremente pactada por las partes*».

A partir d'aquí, aquesta línia jurisprudencial aporta un argument lògic consistent en que "no se concibe por qué el hecho de que el arrendatario esté estudiando implica que el arrendamiento tenga un uso distinto al de vivienda".

Deixe'm apuntat que en aquest raonament s'intueix a sensu contrario una realitat fàctica de tipus sociològic consistent en que, si una persona procedent d'un lloc prou distanciat

[26] J.D. SÁNCHEZ MANZANO: "La doctrina administrativa en torno a la reducción por arrendamientos de vivienda. Los arrendamientos de temporada. Particular alusión a estudiantes en el marco de los rendimiento del capital inmobiliario en el IRPF" a *Quincena Fiscal*, núm. 14, 2023, pp. 9 a 12.

del seu centre acadèmic ha llogat una habitació propera a aquest, la lògica impulsa a considerar que resideix en tal habitació.

3.2. Línia jurisprudencial restrictiva

Malgrat que l'anterior línia jurisprudencial és la majoritària, el cert és que front a ella s'adverteix una línia línia restrictiva seguida fonamentalment pels Tribunals Superiors de Justícia de Madrid, Balears, Andalucia -Granada- i Catalunya. Semblant línia restrictiva fa seus el criteri defensat pel TEAR segons el qual resulta determinant, a més de la nominació del contracte de lloguer, el seu aspecte temporal, de tal manera que com els contractes de lloguers d'habitacions a estudiants solen ser inferior a l'anualitat, els considera que no són contracte d'arrendament d'habitatges als efectes de l'article 23.2 de l'LIRPF.

VII. CONCLUSIÓ

Malgrat que, com s'ha vist, es tracta d'una qüestió que encara és debatuda, estimo com a més ajustat a dret la tesis jurisprudencial majoritària que, en contra del que ve sostenint l'Administració tributària i el TEAR, sosté que per a que s'apliqui la reducció contemplada a l'article 23.2 de l'LIRPF basta que es demostri que el lloguer d'una habitació està destinada a que hi visqui l'estudiant mentre està cursant els seus estudis. Els arguments en que es basa aquest criteri són:

En primer lloc, tal i com adverteix l'esmentada jurisprudència majoritària, tenim que, des d'un punt de vista jurídic, la LIRPF no exigeix cap requisit especial a l'arrendament d'habitatge, en tant que la LAU no exigeix al contracte d'arrendament cap requisit temporal mínim.

En segon lloc, creiem escau afegir que, des d'un punt de vista sociològic, si un estudiant es desplaça del seu lloc de residència a un altre lloc per a viure amb motiu dels seus estudis, s'ha de considerar que aquest altre lloc passa a ser el seu habitatge.

I, en tercer lloc, també creiem escau afegir que, des d'un punt teleològic, l'esmentat lloguer d'habitació per un estudiant té una finalitat de residència mentre dura el període lectiu, d'on s'infereix una certa permanència; cosa diferent a l'arrendament de temporada, el qual té un finalitat turística o d'esbarjo.

Finalment deixar constància que en l'objecte del present TFG es posa de relleu la importància que té la interpretació normativa puix, si ens fixem, la norma de reducció establerta a l'article 23.2 de l'LIRPF és objecte de diverses interpretacions fins hi tot en seu judicial en la mesura que no tot els Tribunals Superiors de Justícia tenen el mateix

criteri. Essent que semblant problemàtica genera una inseguretat jurídica que tan sols es solventarà quan el Tribunal Suprem dicti doctrina al respecte.

En tot cas, entenc que el problema de fons radica en la defectuosa, per sinuosa, redacció de la norma de reducció. D'aquí que, independentment de la doctrina jurisprudencial que acabi fixant el Tribunal Suprem, seria convenient que es redactés de nou aquesta norma als efectes de deixar en clar quina és la voluntat del legislador.

IX. BIBLIOGRAFIA I WEBGRAFIA

a) Bibliografía

ALBALADEJO GARCÍA, M.: (i) *Derecho civil,* t. II, vol. Primero, Ed. Librería Bosch, Barcelona, 1982a. (ii) *Derecho Civil,* t. II, vol. Segundo, Ed. Librería Bosch, Barcelona, 1982.

ALBALADEJO GARCÍA, M.; y, VÁZQUEZ IRUZUBIETA, C.: *Doctrina y jurisprudència de la Ley de Enjuiciamiento Civil*. Ed. de Derecho Reunidas, Madrid, 1983.

CASTÁN TOBEÑAS, J.: *Derecho civil español, común y foral Tomo cuarto, derecho de obligaciones,* Reus, 1993.

CLEMENTE MEORO, M.: *Comentarios a la nueva ley de Arrendamientos Urbanos,* Ed. Tirant lo Blanch, València, 1994.

EL PERIÓDICO: "Cataluña imperdirá utilizar el alquiler de temporada para eludir el tope de precios" en *El Periódico,* 25 d'Abril de 2024.

FERREIRO LAPATZA, J.J.: *Curso de derecho financiero español,* Ed. Marcial Pons, Barcelona- Madrid, 2006.

FERREIRO LAPATZA, J.J.; MARTÍN FERNÁNDEZ, J.; RODRÍGUEZ MÁRQUEZ, J.; i, TOVILLAS MORÁN, J.M., *Curso de Derecho Tributario*, Ed. Marcial Pons, Barcelona – Buenos Aires – Madrid, 2008.

FERRER VIDAL, D.: "Análisis jurídico de la tributación directa de las rentas derivadas del arrendamiento online de vivienda de uso turístico", a l'obra col·lectiva *Comercio internacional y economía colaborativa en la era digital. Aspectos tributarios y empresariales,* Ed. Thomson Reuters Aranzadi, España, 2019, pp. 240-241

GARCÍA GIL. F.J; y, GARCÍA GIL. J.L.: *El arrendamiento de local de negocio, conforme a la ley 29/1994, de 24 de noviembre, de arrendamientos urbanos,* Ed. Cometa, Zaragoza, 1995.

MAGRANER MORENO, F.J.: "La calificación jurídica del arrendamiento de inmuebles como actividad económica: más sombras que luces", a *Civitas - Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 188, 2020, pp. 91 i ss.

MONTESINOS OLTRA, S.: "Incentivos fiscales al emprendimiento y economia social" en *Lex social: revista de los derechos sociales,* vol. 7, 2017, núm. 2.

MORENO MOCHOLI. M: "Sobre naturaleza jurídica del derecho del arrendamiento" en *revista general de legislación y jurisprudència*, 1948, núm. 18.

PAGÈS i GALTÉS, J.: "Fiscalidad de la cesión del uso de habitacions en el marco de la economia colaborativa", a *Quincena Fiscal,* núm. 17, 2020.

PALAO TABOADA, C.: a l'obra col·lectiva *Comentarios a la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*, Ed. Civitas, Madrid, 1983.

PEÑA ALONSO, J.L.: *Las adquisiciones por herencia y donación sujetas al impuesto sobre sucesiones y donaciones*, Ed. Marcial Pons – Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1992.

SÁNCHEZ MANZANO, J.D.: "La doctrina administrativa en torno a la reducción por arrendamientos de vivienda. Los arrendamientos de temporada. Particular alusión a estudiantes en el marco de los rendimiento del capital inmobiliario en el IRPF" a *Quincena Fiscal*, núm. 14, 2023.

VALPUESTA FERNÁNDEZ, M.R.: *Derecho de obligaciones i contratos,* Ed. Tirant lo Blanch, València, 1995.

b) Webgrafía

COPE: "los universitarios en España, con grandes dificultades para encontrar piso: "no es tan fácil' " en htpp:cope.es/actualidad/economia/noticias/universitarios-españoles-ante-uno-los-retos-nuevo-curso-las-enormes-dificultades-para-encontrar-piso-20230727_282976 [vist el 14 de març de 2024]

SEVILLA CÁCERES, F.: "Contrato de arrendamineto de una habitación" en https://www.mundojuridico.info/contrato-arrendamiento-una-habitacion/, 16 de gener de 2020. [vist el 10 d'abril de 2024]