

NUM-CONSULTAV0461-15

ORGANOSG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

FECHA-SALIDA06/02/2015

NORMATIVALey 35/2006, art. 68.7

DESCRIPCION-HECHOSLa consultante y su pareja de hecho tienen su residencia habitual en una vivienda en calidad de arrendatarios habiendo firmado el contrato de arrendamiento únicamente su pareja de hecho, aun cuando la renta se satisface entre ambos.

No obstante, el contrato de arrendamiento especifica en una de sus cláusulas que la consultante convivirá en la vivienda conjuntamente con su pareja de hecho con los mismos derechos y obligaciones que este último.

CUESTION-PLANTEADAPosibilidad de practicar la deducción por alquiler de vivienda habitual.

CONTESTACION-COMPLETALa deducción por alquiler de vivienda habitual se regula en el apartado 7 del artículo 68 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), en adelante LIRPF, que dispone lo siguiente:

“7. Los contribuyentes cuya base imponible sea inferior a 24.107,20 euros anuales podrán deducirse el 10,05 por ciento de las cantidades satisfechas en el período impositivo por el alquiler de su vivienda habitual. La base máxima de esta deducción será de:

- a) cuando la base imponible sea igual o inferior a 17.707,20 euros anuales: 9.040 euros anuales,
- b) cuando la base imponible esté comprendida entre 17.707,20 y 24.107,20 euros anuales: 9.040 euros menos el resultado de multiplicar por 1,4125 la diferencia entre la base imponible y 17.707,20 euros anuales”.

De los preceptos citados se concluye que, a efectos de poder practicar la deducción por alquiler de la vivienda habitual, se requiere que el contribuyente satisfaga cantidades en concepto de alquiler de su vivienda habitual durante el período impositivo, y que su base imponible sea inferior al límite que se establezca en la normativa aplicable. Por ello, se exigirá como premisa previa la existencia de un contrato de arrendamiento de vivienda.

En relación con los contratos de arrendamiento, la doctrina del Tribunal Supremo ha establecido que dichos contratos se celebran entre dos personas, arrendador y arrendatario, generando derechos y obligaciones que afectan exclusivamente a los mismos y a sus herederos; al respecto, la calidad del arrendatario la ostenta únicamente el firmante del contrato, sin perjuicio de que tal contrato tenga efectos internos entre los cónyuges, dependiendo del régimen económico del matrimonio. Así, en un caso relativo a los efectos derivados de la muerte del cónyuge titular del contrato de arrendamiento de vivienda cuando únicamente fue suscrito por él mismo, constante matrimonio en régimen de gananciales, el Tribunal Supremo, en sentencia de 22 de abril de 2013, ha reiterado su doctrina jurisprudencial relativa a que dichos contratos no forman parte de la sociedad de gananciales a la hora de generar derechos personales. Dicha sentencia, en su fundamento de derecho segundo afirma que “La sentencia de esta Sala de 3 de abril de 2009, citada por el recurrente, (recurso de casación número 1200/2004) ha solventado estas discrepancias al declarar, como doctrina jurisprudencial, que el contrato de arrendamiento, suscrito por uno de los cónyuges constante matrimonio, no forma parte de los bienes gananciales y se rige por lo dispuesto en la Ley de Arrendamientos Urbanos en lo relativo a la subrogación por causa del cónyuge titular del arrendamiento.

El fundamento esencial de esta decisión, posteriormente reiterada, (STSS de 10 de marzo de 2010 y 24 de marzo de 2011), se encuentra en la naturaleza del contrato de arrendamiento, generador de derechos personales y celebrado entre dos partes, que adquieren la condición de arrendador y arrendatario y, los derechos y obligaciones creados, afectan solo a las mismas y sus herederos.”

Adicionalmente, conviene precisar que es criterio de este Centro Directivo (reflejado en recientes consultas V2318-13, V2324-13 y V0088-14) que en los supuestos de contratos de arrendamiento en los que conste como único titular de dicho contrato uno de los cónyuges, pero la renta se satisfaga por ambos, únicamente podrá practicar la deducción por alquiler de vivienda habitual el cónyuge titular del contrato, siempre que reúna los requisitos previstos en el artículo 68.7 de la LIRPF para la aplicación de dicha deducción.

Llevados los criterios expuestos a la cuestión planteada y sin perjuicio de las diferencias existentes entre el régimen jurídico de las uniones matrimoniales y el de las uniones de hecho, a los efectos de la presente consulta cabe afirmar que en el caso planteado existe un contrato de arrendamiento de vivienda, si bien es la pareja de hecho de la consultante el titular del contrato de arrendamiento y de los derechos que se derivan del mismo. Ello implica que las cantidades que satisfaga la consultante por el arrendamiento no darán derecho a la deducción por alquiler de vivienda habitual al no ser arrendatario de la misma según dicho contrato.

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.