

D.G.T.

Nº. Consulta: V3363-14

Régimen transitorio de aplicación de la deducción por alquiler de vivienda habitual tras la Reforma Fiscal.

Fecha: 23 de diciembre de 2014

Art. 68.7 L.I.R.P.F. (L35/2006)

DESCRIPCION DE LOS HECHOS

El consultante ha formalizado, en calidad de arrendatario, un contrato de arrendamiento de un despacho profesional tipo loft. De acuerdo con dicho contrato, el mencionado loft se arrienda para ser usado como despacho profesional o vivienda habitual del arrendatario.

CUESTION PLANTEADA

Posibilidad de practicar la deducción por alquiler de vivienda habitual.

CONTESTACION

En primer lugar, debemos precisar que partimos de la consideración de que el loft arrendado no se utiliza como despacho profesional, sino que se trata de la vivienda habitual del consultante.

La 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.

Dentro del concepto de vivienda habitual regulado en el IRPF se incluye todo tipo de edificación, aun cuando ésta no cumpla con la normativa urbanística propia de la misma o se ubique en un suelo que no disponga de la calificación requerida para edificar, con independencia de la calificación que pudiera tener en el Registro de la Propiedad. Ahora bien, para que la edificación pueda ser considerada como vivienda habitual ha de estar acondicionada o susceptible de ser acondicionada como vivienda.

Las edificaciones consistentes genéricamente en locales, así como aquellas que, en particular, vienen denominándose “espacios o locales profesionales” o “Loft” son, según la normativa del sector, espacios destinados a actividad industrial o económica. No obstante, de acuerdo con lo aquí señalado, si el consultante destinara dicho local o espacio a residencia habitual, una vez acondicionado como vivienda, podrá disfrutar de cuantos beneficios fiscales establezca el IRPF para las viviendas habituales con carácter general, con los mismos requisitos, condiciones y limitaciones.

Partiendo de las consideraciones anteriores y en relación con la base de la deducción, se incluirán dentro de la misma, además del importe del alquiler, los gastos y tributos que corresponda satisfacer al arrendador en su condición de propietario de la vivienda y que, según las condiciones del contrato de arrendamiento, le sean repercutidos al arrendatario, tales como cuotas de la Comunidad de Propietarios e Impuesto sobre Bienes Inmuebles. No formará parte de la base de deducción ni el importe de la Tasa por Prestación del Servicio de Gestión de Residuos Urbanos, en la que el arrendatario tiene la condición de contribuyente, ni el importe de los gastos de suministros de la vivienda arrendada (agua, electricidad, gas, etc.) que corresponden al consumo de suministros de la vivienda del propio contribuyente, ni el importe de la fianza, en la medida en que constituye una garantía del arrendamiento.

Por tanto, por las cantidades que el consultante pague en concepto de arrendamiento que, con arreglo a lo anteriormente expuesto, formen parte de la base de la deducción por alquiler de vivienda habitual, podrán aplicar dicha deducción prevista en el artículo 68.7 de la LIRPF desde que haya fijado su residencia en la vivienda y siempre que cumplan los citados requisitos establecidos en la normativa aplicable.

El cumplimiento de los requisitos citados deberá acreditarse por cualquier medio de prueba admitido en Derecho, conforme dispone el artículo 106 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 18), ante los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria a quienes corresponderá la valoración de las pruebas aportadas.

Por último, debemos señalar que con efectos desde 1 de enero de 2015, la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias (BOE de 28 de noviembre), ha suprimido el apartado 7 del artículo 68 de la LIRPF anteriormente reproducido relativo a la deducción por alquiler de la vivienda habitual.

No obstante lo anterior, la citada Ley 26/2014 ha modificado la disposición transitoria decimoquinta de la LIRPF mediante la que se regula un régimen transitorio que permite practicar dicha deducción a aquellos contribuyentes que cumplan determinados requisitos. Dicha disposición establece lo siguiente:

“1. Podrán aplicar la deducción por alquiler de la vivienda habitual en los términos previstos en el apartado 2 de esta disposición, los contribuyentes que hubieran celebrado un contrato de arrendamiento con anterioridad a 1 de enero de 2015 por el que hubieran satisfecho, con anterioridad a dicha fecha, cantidades por el alquiler de su vivienda habitual.

En todo caso, resultará necesario que el contribuyente hubiera tenido derecho a la deducción por alquiler de la vivienda habitual en relación con las cantidades satisfechas por el alquiler de dicha vivienda en un periodo impositivo devengado con anterioridad a 1 de enero de 2015.

2. La deducción por alquiler de la vivienda habitual se aplicará conforme a lo dispuesto en los artículos 67.1, 68.7 y 77.1 de la Ley del Impuesto, en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2014.”.

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.