

Referencia: [CTE 01-09/R](#)

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE HECHOS

Alquiler de habitación donde el inquilino tiene su domicilio habitual y permanente.

CUESTIÓN PLANTEADA

Aplicación de las deducciones estatal y autonómica por alquiler de vivienda habitual

CONTESTACIÓN

PRIMERO.- *Deducción por arrendamiento de vivienda habitual por menores de treinta y cinco años de la Comunidad de Madrid.*

El artículo 1.º de la Ley 3/2008, de 29 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas, regula en el número 5 de su apartado Dos la deducción por arrendamiento de vivienda habitual por menores de treinta y cinco años en los términos siguientes:

“Los contribuyentes menores de treinta y cinco años podrán deducir el 20 por 100, con un máximo de 840 euros, de las cantidades que hayan satisfecho en el período impositivo por el arrendamiento de su vivienda habitual. Solo se tendrá derecho a la deducción cuando las cantidades abonadas por el arrendamiento de la vivienda habitual superen el 10 por 100 de la base imponible, entendiéndose como tal la suma de la base imponible general y la del ahorro del contribuyente.”

La normativa de la Comunidad de Madrid no define el concepto de vivienda habitual, por lo que tal definición deberá buscarse atendiendo a los criterios interpretativos establecidos en el artículo 12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. En el apartado 2 del citado artículo se dispone que *“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”*. Dada la inexistencia de un sentido jurídico o técnico del concepto de vivienda habitual, ha de acudirse al sentido usual del mismo.

En tal sentido, el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española define “vivienda”, en su primera acepción, como el *“lugar cerrado y cubierto construido para ser habitado por personas”*, y “habitual” como aquello *“que se hace, padece o posee con continuación o por hábito”*.

En el ámbito, más específico, de la normativa aplicable al arrendamiento de inmuebles, la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, establece en su artículo 2 lo siguiente: *“Se considera arrendamiento de vivienda aquel arrendamiento que recae sobre una edificación habitable cuyo destino primordial sea satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario”*.

Finalmente, la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas —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—, dispone en su artículo 68.1.3.º, a efectos de la aplicación de la deducción por adquisición de vivienda habitual, que *“se entenderá por vivienda habitual aquella en la que el contribuyente resida durante un plazo continuado de tres años. No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo aquel*

carácter cuando, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurran circunstancias que necesariamente exijan el cambio de vivienda, tales como separación matrimonial, traslado laboral, obtención de primer empleo o de empleo más ventajoso u otras análogas.”

A su vez, el artículo 54.2 del Reglamento del impuesto, aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, indica que *“2. Para que la vivienda constituya la residencia habitual del contribuyente debe ser habitada de manera efectiva y con carácter permanente por el propio contribuyente, en un plazo de doce meses, contados a partir de la fecha de adquisición o terminación de las obras. (...)”*

De acuerdo con lo anterior la “vivienda habitual” a que se refiere el artículo 1.Dos.5 de la Ley 3/2008 debe entenderse como aquella que constituya la residencia efectiva y habitual del contribuyente con un cierto carácter de permanencia. En consecuencia, resultarán deducibles las cantidades abonadas en concepto de arrendamiento de habitación si se cumplen los siguientes requisitos:

- Que el contrato de alquiler de vivienda quede sometido al régimen de arrendamiento de vivienda de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos.
- Que dicha habitación constituya la residencia efectiva del contribuyente.
- Que el inmueble se habite con carácter de permanencia, no estableciéndose para ello un plazo mínimo y debiendo acreditarse tal circunstancia por cualquier medio de prueba admitido en Derecho.

Señalado lo anterior, debe indicarse que la aplicación de la deducción autonómica está sometida al cumplimiento de una serie de requisitos establecidos en el número 11 del artículo 1.Dos de la citada Ley 3/2008. En la letra a) se indica que solo tendrán derecho a su aplicación aquellos contribuyentes cuya base imponible, entendiendo como tal la suma de la base imponible general y la del ahorro, no sea superior a 25.620 euros en tributación individual o a 36.200 euros en tributación conjunta. Además, en el número 3.º de la letra d) establece que su aplicación: *“requerirá la acreditación del depósito de la fianza correspondiente al alquiler en el Instituto de la Vivienda de la Comunidad de Madrid formalizado por el arrendador, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 36 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, y en el Decreto 181/1996, de 5 de diciembre, por el que se regula el régimen de depósito de fianzas de arrendamientos en la Comunidad de Madrid. A tales efectos, el contribuyente deberá obtener una copia del resguardo de depósito de la fianza.”*

SEGUNDO.- Deducción estatal por alquiler de la vivienda habitual.

Con efectos desde 1 de enero de 2008, el artículo 68.7 de la Ley 35/2006, conforme la redacción dada por la disposición final 6.ª dos de la Ley 51/2007, establece una deducción por alquiler de la vivienda habitual en los siguientes términos: *“Los contribuyentes podrán deducirse el 10,05 % de las cantidades satisfechas en el período impositivo por el alquiler de su vivienda habitual, siempre que su base imponible sea inferior a 24.020 euros anuales.*

La base máxima de esta deducción será de:

a) cuando la base imponible sea igual o inferior a 12.000 euros anuales: 9.015 euros anuales,

b) cuando la base imponible esté comprendida entre 12.000,01 y 24.020 euros anuales: 9.015 euros menos el resultado de multiplicar por 0,75 la diferencia entre la base imponible y 12.000 euros anuales.”

La interpretación de la aplicación de esta deducción corresponde al Ministerio de Economía y Hacienda, por lo que los criterios que se manifiestan en esta contestación carecen de efectos vinculantes.

En este sentido, cabe indicar que la Agencia Estatal de Administración Tributaria se ha pronunciado en diversas resoluciones sobre la aplicación de la deducción por alquiler de vivienda de la derogada Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que, aunque con otros condicionantes, son trasladables a los efectos de la consulta formulada.

Así, en dos resoluciones, ambas de 1 de marzo de 1995, señaló lo siguiente: *“La deducción por alquiler de vivienda habitual (...) precisa la existencia de un contrato de arrendamiento o subarriendo en los términos de la Ley de Arrendamientos Urbanos.*

En el caso del alquiler de una habitación a un particular, si existe el oportuno contrato de arrendamiento o subarriendo y se cumplen los demás requisitos establecidos en la normativa que se indica, podrá practicarse el inquilino esta deducción.”

En otra, que: *“El concepto de vivienda habitual establecido por la normativa del impuesto a efectos de la deducción por adquisición de vivienda habitual, no es de aplicación a la deducción por alquiler de vivienda habitual.*

Para que, a los efectos de esta deducción, una vivienda pueda considerarse como habitual, ésta ha de constituir la residencia del contribuyente con un cierto carácter de permanencia.”

Las resoluciones anteriores son trasladables a la aplicación de la deducción por alquiler de vivienda habitual de la Comunidad de Madrid.

Lo que comunico a usted con carácter vinculante, conforme a lo dispuesto en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, a excepción de la interpretación de la deducción estatal por alquiler de vivienda.