

Referencia: **CTE 02-19/R**

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

El día 30 de enero de 2019 el consultante formalizó junto con dos compañeros de trabajo un contrato de alquiler de una vivienda en la Comunidad de Madrid para destinarla como residencia habitual.

Cada uno de los arrendadores ha satisfecho en el momento de la firma del contrato una mensualidad en concepto de fianza, que ha sido depositada en el organismo competente de la Comunidad de Madrid, y otra mensualidad, en concepto de *garantía*, que ha sido retenida por el arrendador.

CUESTIÓN PLANTEADA

En relación a la deducción en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por arrendamiento de vivienda habitual prevista en el artículo 8 del Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, de la Comunidad de Madrid, y la posibilidad de aplicar el 30 por ciento de las cantidades satisfechas en concepto de alquiler, con el límite de 1.000 euros, se plantea lo siguiente:

- 1) Si la deducción sería aplicable por cada uno de los tres arrendatarios, con el límite individual de 1.000 euros.
- 2) Si las dos mensualidades correspondientes a la fianza y la garantía tienen la consideración de cantidades abonadas a efectos del cómputo del 20 por ciento de la suma de las bases imponibles general y del ahorro del periodo impositivo en el que se han abonado.

NORMATIVA APLICABLE

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, del Consejo de Gobierno, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado.

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

CONTESTACIÓN

PRIMERO.- El artículo 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece la competencia para contestar a consultas tributarias escritas corresponde *“a los órganos de la Administración Tributaria que tengan atribuida la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario, su propuesta o interpretación”*

El artículo 46 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, define el alcance de las competencias normativas de las Comunidades Autónomas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), cuyo apartado 1 señala que:

“En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias normativas sobre: (...)

c) Deducciones en la cuota íntegra autonómica por:

Circunstancias personales y familiares, por inversiones no empresariales y por aplicación de renta, siempre que no supongan, directa o indirectamente, una minoración del gravamen efectivo de alguna o algunas categorías de renta.

Subvenciones y ayudas públicas no exentas que se perciban de la Comunidad Autónoma, con excepción de las que afecten al desarrollo de actividades económicas o a las rentas que se integren en la base del ahorro.

En relación a las deducciones señaladas en esta letra c), las competencias normativas de las Comunidades Autónomas abarcarán también la determinación de:

La justificación exigible para poder practicarlas.

Los límites de deducción.

Su sometimiento o no al requisito de comprobación de la situación patrimonial.

Las reglas especiales que, en su caso, deban tenerse en cuenta en los supuestos de tributación conjunta, período impositivo inferior al año natural y determinación de la situación familiar. Si la Comunidad Autónoma no regulara alguna de estas materias se aplicarán las normas previstas a estos efectos en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (...)”

En virtud de tal competencia, la Comunidad de Madrid ha establecido la deducción por arrendamiento de vivienda habitual a que se refiere la presente consulta, por lo que esta Dirección General de Tributos emite la presente contestación.

SEGUNDO.- El artículo 8 del Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, establece lo siguiente:

“1. Los contribuyentes menores de treinta y cinco años podrán deducir el 30 por 100, con un máximo de deducción de 1.000 euros, de las cantidades que hayan satisfecho en el período impositivo por el arrendamiento de su vivienda habitual. Sólo se tendrá derecho a la deducción cuando las cantidades abonadas por el arrendamiento de la vivienda habitual superen el 20 por 100 de la base imponible, entendiéndose como tal la suma de la base imponible general y la del ahorro del contribuyente.

2. La deducción a que se refiere el apartado anterior podrá ser aplicada por los contribuyentes mayores de treinta y cinco y menores de cuarenta años siempre que, durante el período impositivo, se hayan encontrado en situación de desempleo y hayan soportado cargas familiares.

Se entenderán cumplidos los anteriores requisitos cuando el contribuyente haya estado inscrito como demandante de empleo en las Oficinas de Empleo de la Comunidad de Madrid al menos 183 días dentro del período impositivo y tenga al menos dos familiares, ascendientes o descendientes, a su cargo, considerándose como tales aquellos por los que tenga derecho a la aplicación del mínimo por ascendientes o descendientes.”

De la lectura anterior, y en relación con la primera pregunta formulada, se deduce que aquellos contribuyentes que cumplan los requisitos establecidos en la norma, podrán practicar una deducción del 30 por ciento de las cantidades satisfechas durante el período impositivo en concepto de arrendamiento de la que sea su vivienda habitual, con el límite de deducción de 1.000 euros.

El porcentaje del 30 por ciento deberá aplicarse sobre las rentas de alquiler satisfechas por cada contribuyente, de forma que, si el contrato de alquiler ha sido formalizado por tres inquilinos, cada uno de ellos tendrá derecho (en caso de cumplir el resto de requisitos) a deducirse el 30 por ciento de su parte de la renta de alquiler abonada.

Del mismo modo, el límite de deducción, de 1.000 euros, es el aplicable a cada contribuyente. No obstante, respecto de dicho límite debe tenerse en cuenta que, en caso de que se optase por el régimen de tributación conjunta (si el contribuyente formase parte de alguna de las unidades familiares previstas en el artículo 82.1 de la ley del impuesto [Ley 35/2006, de 28 de noviembre]), el artículo 84.2 de la ley del impuesto dispone que, salvo las especialidades contempladas en dicho precepto, *“los importes y límites cuantitativos establecidos a efectos de la tributación individual se aplicarán en idéntica cuantía en la tributación conjunta, sin que proceda su elevación o multiplicación en función del número de miembros de la unidad familiar”*. Es decir, que en caso de tributación conjunta, el límite de deducción será único para toda la unidad familiar, de 1.000 euros, con independencia del número de miembros que tengan derecho a la deducción por arrendamiento de vivienda.

TERCERO.- En relación a la segunda pregunta formulada, relativa a la consideración de las dos mensualidades entregadas en concepto de fianza y *garantía*, a efectos del cumplimiento del requisito de haberse abonado en el período impositivo cantidades por alquiler superiores al 20 por ciento de la base imponible, debe indicarse que tales entregas no constituyen realmente un gasto para el inquilino ni, correlativamente, suponen un ingreso para el arrendador dado que las mismas deben ser devueltas al finalizar el contrato de alquiler salvo que debieran aplicarse a los fines que le son propios, que son los de garantizar el correcto cumplimiento de las obligaciones del inquilino.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por el consultante, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas, lo que podrá ser objeto de comprobación administrativa a la vista de la totalidad de las circunstancias previas, simultáneas y posteriores concurrentes en la operación realizada.

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.