

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFC052736

DGT: 06-10-2014

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2624/2014

SUMARIO:

IRPF. Deducciones. Alquiler de vivienda. En general. Comunidad pro-indiviso sobre una vivienda en la que sus miembros llevan a cabo un acuerdo de cesión a favor de uno de ellos y de su pareja, el cual, utilizará la vivienda de forma exclusiva y excluyente mediando el pago de un precio. La aplicación de la deducción por alquiler de la vivienda habitual exige la existencia de un contrato de arrendamiento de vivienda, a este respecto el Tribunal Supremo considera que en toda situación de condominio el arrendamiento que cualquier condueño pueda hacer a otro de ellos (o a un extraño) de su ideal cuota indivisa, no supone cesión arrendaticia de un espacio real y físicamente delimitado, que es el concepto básico del arrendamiento de inmuebles, sino solamente de un derecho (representado por la referida cuota ideal y abstracta), por lo que el contrato de cesión no puede equipararse, a efectos de aplicar la deducción por alquiler de la vivienda habitual, a aquel en el que el cesionario y arrendatario carece de propiedad, en parte indivisa alguna sobre la vivienda, resultando improcedente el derecho a aplicar la referida deducción. La renta que satisfaga la pareja del contribuyente tendrá para éste, en proporción a su respectiva cuota de titularidad en el inmueble, la consideración de rendimientos del capital inmobiliario a integrar en la base imponible general del impuesto, siempre que no se cumplan los requisitos para su calificación como rendimientos de actividades económicas.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 68.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante es copropietario, junto con sus hermanas y con una participación del 33 por ciento, de una vivienda en la que reside con su pareja. El consultante y su pareja se están planteando satisfacer una determinada renta a sus hermanas mediante la formalización del correspondiente contrato de arrendamiento.

Cuestión planteada:

Posibilidad de practicar la deducción por alquiler de vivienda habitual por parte del consultante.

Contestación:

En primer lugar, se debe hacer constar que únicamente se va a proceder a contestar las cuestiones planteadas por el consultante y no las relativas a sus hermanas o su pareja dado que estas no constan como consultantes. Al respecto, el artículo 88 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, dispone que las consultas han de ser formuladas por los obligados tributarios respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda.

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”.

En relación con el contrato que pretende realizar el consultante y su pareja con sus hermanas y la aplicación de la citada deducción cabe reseñar los siguientes extremos:

1º Al pertenecer la propiedad de una cosa –vivienda en nuestro caso– pro indiviso a varios propietarios hay una comunidad de bienes, en la cual cada comunero es titular de un porcentaje de participación o cuota ideal sobre la misma.

2º Cada copropietario podrá utilizar el bien común con sujeción a lo dispuesto en el artículo 394 del Código Civil, esto es, podrá servirse del bien siempre que disponga de él conforme a su destino y de manera que no perjudique el interés de la comunidad, ni impida a los copropietarios su utilización según su derecho. Por lo que dicha utilización no es exclusiva ni excluyente.

3º Mediante acuerdos los partícipes podrán establecer la administración y mejor disfrute de la cosa común (artículo 398 CC); así mismo, todo condueño al tener la plena propiedad de su parte podrá enajenar, ceder o hipotecar esta (artículo 399 CC). En definitiva, los comuneros podrán convenir entre ellos lo que estimen procedente en aplicación del principio de autonomía de la voluntad, siempre que los acuerdos no sean contrarios a las leyes ni al orden público (artículo 1.255 CC).

4º En el supuesto planteado existe una comunidad pro indiviso sobre una vivienda en la que sus miembros llevan a cabo un acuerdo de cesión a favor de uno de ellos –el consultante– por el cual, según parece deducirse de lo manifestado, éste utilizará la vivienda de forma exclusiva y excluyente mediando el pago de un precio. Vivienda sobre la que, al ser copropietario en su 33 por ciento, ya posee el derecho a su uso y disfrute.

5º La aplicación de la deducción por alquiler de la vivienda habitual exige como premisa previa la existencia de un contrato de arrendamiento de vivienda.

6º En referencia a dicho contrato, existe reiterada jurisprudencia del Tribunal Supremo, de la que es manifestación, entre otras, la Sentencia de la Sala de lo Civil de 23 de diciembre de 1992 (fundamento de derecho Séptimo), que considera que “en toda situación de condominio el arrendamiento que cualquier condueño pueda hacer a otro de ellos (o a un extraño) de su ideal cuota indivisa, no supone cesión arrendaticia de un espacio real y físicamente delimitado, que es el concepto básico del arrendamiento de inmuebles, sino solamente de un derecho (representado por la referida cuota ideal y abstracta)”.

7º En definitiva, este Centro Directivo considera que el contrato que nos ocupa no puede equipararse, a efectos de aplicar la deducción por alquiler de la vivienda habitual, a aquel en el que el cesionario y arrendatario carece de propiedad, en parte indivisa alguna, sobre la vivienda, resultando, en consecuencia, improcedente el derecho a aplicar la referida deducción.

Por último, la renta que satisfaga la pareja del consultante tendrá para éste, en proporción a su respectiva cuota de titularidad en el inmueble, la consideración de rendimientos del capital inmobiliario a integrar en la base imponible general del impuesto, siempre que no su cumplan los requisitos previstos en el artículo 27.2 de la LIRPF para su calificación como rendimientos de actividades económicas.

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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.