NÚMERO DE CONSULTA: V0002-11

ÓRGANO: Dirección General de Tributos

FECHA DE SALIDA: 22/06/2011

NORMATIVA: Artículo 4.n de la Ley de la Generalitat Valenciana 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el Tramo Autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos cedidos. Artículo 12 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. Artículo Cuarto apartado uno del Decreto 333/1995, de 3 de noviembre, del Gobierno Valenciano. Artículo 8 d) de la Ley 53/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS:

En marzo de 2008 se celebró un contrato de arrendamiento de vivienda, efectuándose el depósito de la fianza, en el año 2011, a favor de la Generalitat Valenciana.

CUESTIÓN PLANTEADA:

A) ¿Es aplicable la deducción por alquiler contemplada en el artículo 4.n) de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el Tramo Autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos cedidos, en los ejercicios 2008, 2009 y 2010 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas?

B) Si la interpretación de la Dirección General de Tributos fuera que la realización del depósito de la fianza con posterioridad a la celebración del contrato de arrendamiento, no impide aplicar la citada deducción, siempre que se efectúe antes de que termine el periodo impositivo, ¿cómo se resolvería la siguiente incongruencia jurídica?: Se celebra un contrato de arrendamiento el 15 de diciembre y, de conformidad con el artículo 4 del Decreto 333/1995, de 3 de noviembre, del Gobierno Valenciano, se efectúa el ingreso el 2 de enero del año siguiente. De acuerdo con tal interpretación, no existe derecho a la deducción por alquiler por el tiempo comprendido entre el 15 y el 30 de diciembre, lo que implicaría, de facto, que del estricto cumplimiento de las normas, se deriva un perjuicio para el interesado.

CONTESTACIÓN COMPLETA:

A) En relación con la primera cuestión planteada, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4 n) de la Ley de la Generalitat Valenciana 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el Tramo Autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos cedidos (en adelante Ley 13/1997), uno de los requisitos para poder aplicar la deducción por alquiler de vivienda habitual es: "*2º. Que se haya constituido el depósito de la fianza a la que se refiere el artículo 36.1 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, a favor de La Generalitat.*"

Por su parte, el artículo 12 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 (en adelante Ley 35/2006), establece:

"1. El período impositivo será el año natural.

2. El Impuesto se devengará el 31 de diciembre de cada año, sin perjuicio de lo establecido en el artículo siguiente."

Conforme a dichas normas, para poder disfrutar de la deducción por arrendamiento de la vivienda habitual en un periodo impositivo determinado, el acto de "depósito de la fianza" ante la Generalitat Valenciana debe haberse efectuado antes de que termine dicho periodo impositivo. Así, cabe la aplicación de la citada deducción por cantidades satisfechas durante el periodo anterior a la constitución del depósito de la fianza ante la Generalitat Valenciana, siempre que este último se produzca antes de que finalice el último día de dicho periodo impositivo, es decir, hasta el 31 de diciembre.

Por la misma razón, no cabe la aplicación de tal deducción en un periodo impositivo, si el acto de constitución del depósito de la fianza ante la Generalitat Valenciana se efectúa en un periodo impositivo posterior, puesto que los requisitos exigidos por la citada Ley 13/1997 para aplicar la deducción, deben cumplirse a la fecha de devengo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

B) En cuanto a la segunda cuestión, no se produce la incongruencia alegada, ya que el cumplimiento de un determinado requisito a efectos de la aplicación de un beneficio fiscal en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, salvo que su normativa legal específica de creación establezca expresamente otra cosa, debe haberse producido en el momento del devengo del impuesto, con independencia de que tal requisito tenga su específico plazo máximo de cumplimiento a los efectos no fiscales que le sean propios, ya sea el plazo máximo general de 15 días hábiles, o el máximo de 30 días hábiles para los casos en los que el inmueble se halle ubicado en un término municipal que no cuente con sucursal de ninguna entidad colaboradora de la Generalitat en la gestión depositaria de fianzas, plazos a los que, en ambos casos, se refiere el apartado 1 del artículo Cuarto del Decreto 333/1995, de 3 de noviembre, del Gobierno Valenciano.

El artículo 8, d) de la Ley 53/2003, de 17 de diciembre, General tributaria, establece la reserva de ley para la regulación del "*establecimiento, modificación, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones y demás beneficios e incentivos fiscales*", por lo que la aplicación de la deducción en cuestión, en tanto que beneficio fiscal, salvo que la propia Ley de la Generalitat 13/1997 así lo hubiera establecido expresamente (y no lo ha hecho), no puede depender de la eventualidad de que exista o no en un determinado término municipal una sucursal de entidad colaboradora de la Generalitat en la gestión depositaria de fianzas.