

Nº Expediente: INF 40-2020

Asunto- Solicitud de criterios aplicación deducciones tramo autonómico IRPF

El 26 de septiembre de 2020 se ha recibido de la Secretaría Técnica Permanente del Consejo Superior para la dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria escrito con diversas cuestiones relacionadas con la interpretación de aplicación de las deducciones sobre el tramo autonómico del IRPF contenidas en las letras f y n del artículo 4.1. 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.

Atendiendo su competencia de interpretación de las normas autonómicas relativas a ingresos de naturaleza tributaria a través de la resolución de consultas o emisión de informes, prevista en el artículo 30.a de el Decreto 119/2018, de 3 de agosto, del Consejo, por el cual se aprueba el Reglamento orgánico y funcional de la Consellería de Hacienda y Modelo Económico, este centro directivo emite el siguiente informe.

A. Cuestiones relacionadas con la interpretación de la deducción por conciliación de la vida laboral y familiar de la mujer trabajadora regulada en el artículo 4.1.f) 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.

Normativa: Artículo 4.1.f) 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 dispone:

*Deducción autonómica por conciliación de la vida laboral y familiar de la mujer trabajadora:
Por conciliación del trabajo con la vida familiar: 418 euros por cada hijo o menor acogido en la modalidad de acogimiento permanente, mayor de tres años y menor de cinco años.*

Esta deducción corresponderá exclusivamente a la madre o acogedora y serán requisitos para su disfrute:

- 1. Que los hijos o acogidos que generen el derecho a su aplicación, den derecho, a su vez, a la aplicación del correspondiente mínimo por descendientes establecido por la normativa estatal reguladora del impuesto.*
- 2. Que la madre o acogedora realice una actividad por cuenta propia o ajena por la cual esté dada de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad.*
- 3. Que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado*



cuatro de este artículo. La deducción se calculará de forma proporcional al número de meses en que se cumplan los requisitos anteriores, entendiéndose a tal efecto que:

a) La determinación de los hijos o acogidos que dan derecho a la aplicación de la deducción se realizará de acuerdo con su situación el último día de cada mes.

b) El requisito de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad se cumple los meses en que esta situación se produzca en cualquier día del mes.

La deducción tendrá como límite, para cada hijo o acogido, las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y mutualidades de carácter alternativo devengadas en cada periodo impositivo, y que, además, lo hubiesen sido desde el día en que el menor cumpla los tres años y hasta el día anterior al que cumpla los cinco años.

A efectos del cálculo de este límite se computarán las cotizaciones y cuotas por sus importes íntegros, sin tomar en consideración las bonificaciones que pudieran corresponder. En los supuestos de adopción la deducción se podrá practicar, con independencia de la edad del menor, durante el cuarto y quinto años siguientes a la fecha de la inscripción en el Registro Civil.

En los supuestos de acogimiento familiar permanente, la deducción se podrá practicar, con independencia de la edad del menor, durante el cuarto y quinto año siguientes a la fecha de la resolución administrativa mediante la que se formalizó aquel, siempre que esté aún vigente el último día del periodo impositivo. En el caso de acogimientos que se vayan a constituir judicialmente, se tomará como referencia inicial para el citado cómputo la de la resolución administrativa mediante la que se formalizaron con carácter provisional.

En caso de fallecimiento de la madre, o cuando la guardia y custodia se atribuya de forma exclusiva al padre, este tendrá derecho a la práctica de la deducción pendiente, siempre que cumpla los demás requisitos previstos para la aplicación de la presente deducción. También tendrá derecho a la práctica de la deducción el acogedor en aquellos acogimientos en los que no hubiera acogedora.

Cuando existan varios contribuyentes declarantes con derecho a la aplicación de esta deducción con respecto a un mismo hijo o acogido, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

CUESTIÓN:

La deducción de la Comunitat Valenciana por conciliación del trabajo con la vida familiar, regulada en el artículo 4.Uno.f) de las Ley 13/1997, de la Comunitat Valenciana, es equivalente a la deducción estatal por maternidad.

Así, ambas deducciones se aplican en los siguientes términos:

- La deducción corresponderá exclusivamente a la madre o acogedora.



- Los hijos o acogidos que generen el derecho a la deducción han de dar derecho al mínimo por descendientes.
- La madre o acogedora ha de realizar una actividad por cuenta propia o ajena por la cual esté dada de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad.
- La deducción se calculará de forma proporcional al número de meses en que se cumplan los requisitos.
- La deducción tiene como límite para cada hijo o acogido las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y mutualidades de carácter alternativo devengadas en cada periodo impositivo.
- Cuando existan varios contribuyentes con derecho a la aplicación de la deducción, con respecto a un mismo hijo, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

El **Informe 2019-04066 de la Dirección General de Tributos** ha dado nuevos criterios en relación con la aplicación de la deducción por maternidad para los casos en los que los padres tengan el mismo sexo. De dicho informe y de otro posterior (IE0645-2019), se desprenden los siguientes criterios:

- Que si ambos progenitores ejercen una actividad por cuenta propia o ajena los dos tienen derecho a la deducción y, en caso contrario, solo quien ejerza la actividad.
- Que la determinación del número de progenitores con derecho a la deducción ha de realizarse mes a mes.
- Que cuando en un mes haya dos personas con derecho a la deducción, el importe correspondiente a ese mes se prorrateará entre ellas.
- En consecuencia, la deducción total resultante para cada uno de los progenitores será la suma de la deducción a la que tenga derecho por cada uno de los meses de acuerdo con lo indicado en las letras anteriores.

Se solicita la aplicabilidad de los mismos en el ámbito de la normativa autonómica.

RESPUESTA:

La Dirección General de Tributos y Juego de la Comunitat Valenciana comparte los criterios manifestados por la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y los considera aplicables a la deducción autonómica por conciliación del trabajo con la vida familiar.



B. Cuestiones relacionadas con la interpretación de la deducción por arrendamiento de la vivienda habitual regulada en el artículo 4.1.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.

Normativa: Artículo 4.1.n) 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 dispone:

Deducción autonómica por arrendamiento de la vivienda habitual, sobre las cantidades satisfechas en el periodo impositivo:

– El 15 %, con el límite de 550 euros.

– El 20 %, con el límite de 700 euros, si el arrendatario tiene una edad igual o inferior a 35 años. La misma deducción con el mismo porcentaje resultará aplicable, con idéntico límite, en el caso de que el arrendatario fuese discapacitado físico o sensorial, con un grado de minusvalía igual o superior al 65 %, o psíquico, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 %.

– El 25 %, con el límite de 850 euros, si el arrendatario tiene una edad igual o inferior de 35 años y, además, es discapacitado físico o sensorial, con un grado de minusvalía igual o superior al 65 %, o psíquico, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 %.

Serán requisitos para el disfrute de esta deducción los siguientes:

1º. Que se trate del arrendamiento de la vivienda habitual del contribuyente, ocupada efectivamente por el mismo, siempre que la fecha del contrato sea posterior al 23 de abril de 1998 y su duración sea igual o superior a un año. A estos efectos, se estará al concepto de vivienda habitual recogido en la normativa estatal reguladora del impuesto.

2º. (Derogado).

3º. Que, durante al menos la mitad del periodo impositivo, ni el contribuyente ni ninguno de los miembros de su unidad familiar sean titulares, del pleno dominio o de un derecho real de uso o disfrute, de otra vivienda distante a menos de 100 kilómetros de la vivienda arrendada.

4º. Que el contribuyente no tenga derecho por el mismo período impositivo a deducción alguna por inversión en vivienda habitual, con excepción de la correspondiente a las cantidades depositadas en cuentas vivienda.

5º. Que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado cuatro de este artículo. Esta deducción resultará compatible con la recogida en la letra ñ de este apartado.

El límite de esta deducción se prorrateará por el número de días en que permanezca vigente el arrendamiento dentro del periodo impositivo y en que se cumplan las circunstancias personales requeridas para la aplicación de los distintos porcentajes de deducción y,



además, cuando dos o más contribuyentes declarantes del impuesto tengan derecho a la aplicación de esta deducción por una misma vivienda, el límite se prorrateará entre ellos por partes iguales.

Jurisprudencia y/o doctrina administrativa: Respuestas de la Dirección General de Tributos y Juego a las consultas vinculantes:

V004-19 de 23-07-2019: *En septiembre de 2012 se formalizó contrato de arrendamiento de la vivienda situada en Alicante, vivienda donde radica el domicilio de la consultante. No se depositó en su momento la fianza exigida con arreglo a la Ley de Arrendamientos Urbanos. En 2015 la consultante contrajo matrimonio en régimen de separación de bienes. El matrimonio tiene en propiedad los siguientes bienes: - La consultante, una vivienda situada en la misma localidad, con porcentaje de propiedad 100%, y puesta a disposición de su anterior cónyuge. - El cónyuge actual de la consultante, una vivienda situada en la misma localidad, con porcentaje de propiedad 100%, y según manifiesta en el escrito vivienda en venta e imposible de habitar por necesitar reformas. (...) No procede la aplicación de la deducción prevista en la letra n) del apartado UNO del artículo 4 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, ya que a la vista de la información facilitada no se cumple el requisito contemplado en el apartado 3º, por ser titulares el consultante y su cónyuge del pleno dominio de sendas viviendas situadas en la misma localidad de la vivienda arrendada, y por tanto a menos de 100 kilómetros de la misma.*

V004-20 de 02-06-2020: *La persona interesada manifiesta ser propietaria de una mitad indivisa de una vivienda, que a resultas de sentencia judicial de separación, está siendo habitada por su ex pareja, a quien se le reconoce el derecho de uso de la vivienda familiar, habitándola junto con el hijo en común. La persona consultante ha arrendado una vivienda que constituye su vivienda habitual y plantea consulta sobre si puede ser beneficiario de la deducción autonómica, en el Impuesto de la Renta de las Personas Físicas, que prevé el artículo 4. Uno n) de la Ley 13/1997, de la Generalitat. La persona interesada manifiesta en su escrito de consulta que la vivienda arrendada dista menos de 100 kilómetros de la vivienda de la que es copropietario.(...) En la consulta planteada, siendo el consultante propietario de otra vivienda situada a menos de 100 kilómetros de la arrendada, no resultaría aplicable la deducción del artículo 4. Uno n) de la Ley 13/1997 puesto que incumple los requisitos exigidos por la Ley.*



CUESTIONES PLANTEADAS:

UNO. Si se considera aplicable respecto de esta deducción autonómica el criterio sustentado por la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda en consultas vinculantes como la V0219-15.

RESPUESTA

Se secunda tal criterio. En consecuencia, a efectos de poder practicarse esta deducción se requiere que el contribuyente satisfaga en calidad de arrendatario cantidades en concepto de alquiler de su vivienda habitual durante el período impositivo. En caso de sociedad de gananciales, constante el matrimonio, solo serán deducibles las cantidades que satisfaga el cónyuge firmante del contrato de arrendamiento sin perjuicio de que tal contrato tenga efectos internos entre los cónyuges.

DOS. Uno de los requisitos para poder aplicar la deducción es que, durante al menos la mitad del periodo impositivo, ni el contribuyente ni ninguno de los miembros de su unidad familiar sean titulares, del pleno dominio o de un derecho real de uso o disfrute, de otra vivienda distante a menos de 100 kilómetros de la vivienda arrendada. En este sentido:

1) Si se puede aplicar la deducción cuando el arrendatario es propietario y/o usufructuario del 100% de otra vivienda situada a menos de 100 kilómetros:

RESPUESTA

En las consultas *V004-19 de 23-07-2019* y *V004-20 de 02-06-2020* este centro directivo se ha pronunciado en supuestos similares a los planteados acogiendo a una interpretación literal del precepto de acuerdo con el sentido jurídico de los términos contenidos en la norma. Atendiendo al principio de unidad de criterio y no habiéndose producido modificaciones en la regulación del beneficio ni en la jurisprudencia que pudieran amparar otras conclusiones, en el actual informe debemos remitirnos a las conclusiones de las consultas contestadas.

De acuerdo con la consulta vinculante de la Dirección General de Tributos de la Comunitat Valenciana V004-19, si el contribuyente ostenta la titularidad del 100% de otra vivienda situada a menos de 100 kilómetros de la vivienda arrendada no se puede aplicar la deducción, aunque no sea susceptible de uso por necesitar reformas.



2) Si se puede aplicar la deducción cuando individualmente ni el contribuyente ni ninguno de los miembros de su unidad familiar es propietario y/o usufructuario del 100 % de otra vivienda situada a menos de 100 kilómetros de la arrendada:

RESPUESTA

Según la consulta vinculante de la Dirección General de Tributos de la Comunitat Valenciana V004-20, tampoco se considera aplicable la deducción en el supuesto de que el contribuyente sea copropietario junto a su ex-pareja de una mitad indivisa de una vivienda cuyo derecho de uso se reconoció en favor de aquella en virtud de una sentencia judicial de separación. El derecho de uso de la vivienda común concedido a uno de los cónyuges por razón del interés familiar no constituye un derecho real, sino como una carga que pesa sobre el inmueble. La expresión que sean titulares del pleno dominio o de un derecho real, sin especificar cual debe de ser el porcentaje de titularidad máximo o mínimo exigido por la Ley implica que cualquier participación impide la aplicación del beneficio.

3) Si se puede aplicar la deducción cuando el contribuyente, junto con otros miembros de su unidad familiar, son propietarios y/o usufructuarios del 100 % de otra vivienda situada a menos de 100 kilómetros de la arrendada.

RESPUESTA

Tampoco sería aplicable en el caso de que el contribuyente, junto con otros miembros de su unidad familiar, sean titulares del pleno dominio y/o usufructuarios al 100 % de otra vivienda situada a menos de 100 kilómetros de la arrendada. La literalidad del beneficio supone aplicarlo exclusivamente a los contribuyentes que no tengan ninguna otra solución habitacional en 100 kilómetros a la redonda, independientemente de la disponibilidad de la misma.

4) Si se puede aplicar la deducción cuando el contribuyente, junto con otros familiares que no forman parte de su unidad familiar (hermanos, padres, sobrinos, etc.), son propietarios y/o usufructuarios del 100 % de otra vivienda situada a menos de 100 kilómetros de la arrendada:

RESPUESTA

En este supuesto, común en los supuestos de comunidades de bienes de origen hereditario, tampoco pueden los herederos aplicarse esta deducción si tuvieran arrendada otra vivienda que no distase 100 kilómetros de algún inmueble del que sean titulares del pleno dominio o de derechos de uso o disfrute. Sin embargo, no se incluirían dentro de esta categoría los bienes del



causante sobre los que el cónyuge viudo ostentara el usufructo por imperio de la ley, atribución del testador o por adjudicación.

5) Se desea saber si el concepto de unidad familiar que hay que utilizar es el definido en el artículo 82 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas u otro diferente, teniendo en cuenta lo siguiente.

RESPUESTA

El concepto de unidad familiar es el establecido en el artículo 82 de la 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. No obstante, en el anteproyecto de ley de medidas fiscales se incluye una especialidad para el caso de mujeres maltratadas con efectos para los periodos impositivos iniciados desde el 1 de enero de 2021.

Es cuanto cúpleme informar

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS Y JUEGO

**SECRETARIA GENERAL TÉCNICA PERMANENTE
CONSEJO SUPERIOR PARA LA DIRECCIÓN Y COORDINACIÓN DE LA GESTIÓN TRIBUTARIA**