

NORMATIVA

Llei 13/1997, de 23 de desembre, de la Generalitat Valenciana, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits (article 14).

DESCRIPCIÓ DELS FETS

L'interessat consulta si pot aplicar-se el tipus reduït en el AJD per adquisició d'un habitatge que constituirà el seu habitatge habitual en tornar a Espanya a conseqüència de la finalització del termini de duració del lloc de treball com a funcionari de l'Ambaixada d'Espanya situada en un país de la Unió Europea.

CONTESTACIÓ COMPLETA

PRIMER. - La qüestió consultada es troba regulada en l'article 14 de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, de la Generalitat Valenciana, per la qual es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits. Aquest precepte estableix:

«Article Catorze. Actes Jurídics Documentats.

De conformitat amb el que es disposa en l'article 49.1.a) de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les Comunitats Autònomes de règim comú i Ciutats amb Estatut d'Autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries, els tipus de gravamen de la modalitat d'Actes Jurídics Documentats de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats seran els següents:

U. El 0,1 per 100 en els següents casos:

a) Les primeres còpies de les escriptures públiques que documenten adquisicions d'habitatge habitual.

b) Els documents que formalitzen la constitució i la modificació de drets reals de garantia a favor d'una societat de garantia recíproca amb domicili social en el territori de la Comunitat Valenciana, del Institut

NORMATIVA

Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat Valenciana, por la que se regula el tramo autonómico del impuesto sobre la renta de las personas físicas y restantes tributos cedidos (artículo 14).

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El interesado consulta si puede aplicarse el tipo reducido en el AJD por adquisición de una vivienda que constituirá su vivienda habitual al regresar a España como consecuencia de la finalización del plazo de duración del puesto de trabajo como funcionario de la Embajada de España ubicada en un país de la Unión Europea.

CONTESTACIÓN COMPLETA

PRIMERO. - La cuestión consultada se encuentra regulada en el artículo 14 de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat Valenciana, por la que se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la renta de las personas físicas y restantes tributos cedidos. Dicho precepto establece:

«Artículo Catorce. Actos Jurídicos Documentados.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 49.1.a) 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, los tipos de gravamen de la modalidad de Actos Jurídicos Documentados del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados serán los siguientes:

Uno. El 0,1 por 100 en los siguientes casos:

a) Las primeras copias de las escrituras públicas que documenten adquisiciones de vivienda habitual.

b) Los documentos que formalicen la constitución y la modificación de derechos reales de garantía a favor de una sociedad de garantía recíproca con domicilio social en el territorio de la Comunitat Valenciana, del Institut

Valencià de Finances i dels fons sense personalitat jurídica als quals fa referència l'article 2.4 de la Llei 1/2015, de 6 de febrer, de la Generalitat, d'hisenda pública, del sector públic instrumental i de subvencions.

A aquest efecte, s'estarà al concepte d'habitatge habitual contemplat en la normativa estatal reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

Dos. *El 2 per 100 en les primeres còpies d'escriptures i actes notariales que documenten transmissions de béns immobles respecte de les quals s'haja renunciat a l'exempció en l'Impost sobre el Valor Afegit, de conformitat amb el que es disposa en l'article 20.Dos, de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'Impost sobre el Valor Afegit.*

Tres. *El 2 per 100 en les primeres còpies d'escriptures i actes notariales que formalitzen préstecs o crèdits hipotecaris, sempre que el subjecte passiu siga el prestador.*

Quatre. *En els altres casos, el 1,5 per 100.»*

SEGON. - En el supòsit plantejat, per a l'aplicació del tipus impositiu reduït en l'Impost de Actes Jurídics Documentats per adquisició d'habitatge habitual a la Comunitat Valenciana, cal de-acabar si pot considerarse com a tal l'adquisició d'un habitatge que temporalment no vaja a constituir la seua residència habitual en estar el contribuent destinat a Atenes per ser funcionari de l'ambaixada d'Espanya en aquest país.

La normativa autonòmica en relació amb el concepte d'habitatge habitual remet a la normativa estatal. En aquesta normativa, el concepte d'habitatge habitual es recull en la disposició addicional vintena tercera de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i de modificació parcial de les lleis dels Imposts de societats, sobre la Renda de no Residents i sobre el Patrimoni (BOE de 29 de novembre), d'ara en avant LIRPF, i, en el seu desenvolupament, en l'article 41 bis del Reglament de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març (BOE de 31 de març), d'ara en avant RIRPF.

La citada disposició de la LIRPF estableix:

Valencià de Finances y de los fondos sin personalidad jurídica a los que hace referencia el artículo 2.4 de la Ley 1/2015, de 6 de febrero, de la Generalitat, de hacienda pública, del sector público instrumental y de subvenciones.

A estos efectos, se estará al concepto de vivienda habitual contemplado en la normativa estatal reguladora del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

Dos. *El 2 por 100 en las primeras copias de escrituras y actas notariales que documenten transmisiones de bienes inmuebles respecto de las cuales se haya renunciado a la exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 20.Dos, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.*

Tres. *El 2 por 100 en las primeras copias de escrituras y actas notariales que formalicen préstamos o créditos hipotecarios, siempre que el sujeto pasivo sea el prestamista.*

Cuatro. *En los demás casos, el 1,5 por 100.»*

SEGUNDO. - En el supuesto planteado, para la aplicación del tipo impositivo reducido en el Impuesto de Actos Jurídicos Documentados por adquisición de vivienda habitual en la Comunidad Valenciana, es preciso determinar si puede considerarse como tal la adquisición de una vivienda que temporalmente no vaya a constituir su residencia habitual al estar el contribuyente destinado en Atenas por ser funcionario de la embajada de España en dicho país.

La normativa autonómica con relación al concepto de vivienda habitual remite a la normativa estatal. En dicha normativa, el concepto de vivienda habitual se recoge en la disposición adicional vigésima tercera 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, y, en su desarrollo, en el artículo 41 bis del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), en adelante RIRPF.

La citada disposición de la LIRPF establece:

«Disposició addicional vintena tercera. Consideració d'habitatge habitual a l'efecte de determinades exempcions.

Als efectes previstos en els articles 7.t), 33.4.b), i 38 d'aquesta Llei es considerarà habitatge habitual aquella en la qual el contribuent residisca durant un termini continuat de tres anys. No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre aquell caràcter quan, malgrat no haver transcorregut aquest termini, concorreguen circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge, com ara celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de primera ocupació o d'ocupació més avantatjosa o altres anàlogues.

Quan l'habitatge haguera sigut habitada de manera efectiva i permanent pel contribuent en el termini de dotze mesos, comptats a partir de la data d'adquisició o terminació de les obres, el termini de tres anys previst en el paràgraf anterior es computarà des d'aquesta última data.»

I, l'article 41 bis del RIRPF disposa el següent:

«Article 41 bis. Concepte d'habitatge habitual a l'efecte de determinades exempcions.

1. Als efectes previstos en els articles 7.t), 33.4.b), i 38 de la Llei de l'Impost es considera habitatge habitual del contribuent l'edificació que constituïska la seua residència durant un termini continuat de, almenys, tres anys.

No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre el caràcter d'habitual quan, malgrat no haver transcorregut aquest termini, es produïska la defunció del contribuent o concorreguen altres circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de domicili, com ara celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de la primera ocupació, o canvi d'ocupació, o altres anàlogues justificades.

2. Perquè l'habitatge constituïska la residència habitual del contribuent ha de ser habitada de manera efectiva i amb caràcter permanent pel propi contribuent, en un termini de dotze mesos, comptats a partir de la data d'adquisició o terminació de les obres.

No obstant això, s'entendrà que l'habitatge no perd el

«Disposición adicional vigésima tercera. Consideración de vivienda habitual a los efectos de determinadas exenciones.

A los efectos previstos en los artículos 7.t), 33.4.b), y 38 de esta Ley se considerará 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, concurran circunstancias que necesariamente exijan el cambio de vivienda, tales como celebración de matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención de primer empleo o de empleo más ventajoso u otras análogas.

Quando la vivienda hubiera sido habitada de manera efectiva y permanente por el contribuyente en el plazo de doce meses, contados a partir de la fecha de adquisición o terminación de las obras, el plazo de tres años previsto en el párrafo anterior se computará desde esta última fecha.»

Y, el artículo 41 bis del RIRPF dispone lo siguiente:

«Artículo 41 bis. Concepto de vivienda habitual a efectos de determinadas exenciones.

1. A los efectos previstos en los artículos 7.t), 33.4.b), y 38 de la Ley del Impuesto se considera vivienda habitual del contribuyente la edificación que constituya su residencia durante un plazo continuado de, al menos, tres años.

No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo el carácter de habitual cuando, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurran otras circunstancias que necesariamente exijan el cambio de domicilio, tales como celebración de matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención del primer empleo, o cambio de empleo, u otras análogas justificadas.

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.

No obstante, se entenderá que la vivienda no pierde el

caràcter d'habitual quan es produïsquen les següents circumstàncies:

Quan es produïska la defunció del contribuent o concórreguen altres circumstàncies que necessàriament impedisquen l'ocupació de l'habitatge, en els termes previstos en l'apartat 1 d'aquest article.

Quan aquest gaudi d'habitatge habitual per raó de càrrec o ocupació i l'habitatge adquirit no siga objecte d'utilització, i en aquest cas el termini abans indicat començarà a comptar-se a partir de la data del cessament.

Quan l'habitatge haguera sigut habitada de manera efectiva i permanent pel contribuent en el termini de dotze mesos, comptats a partir de la data d'adquisició o terminació de les obres, el termini de tres anys previst en l'apartat anterior es computarà des d'aquesta última data.

3. Als exclusius efectes de l'aplicació de les exempcions previstes en els articles 33.4. b) i 38 de la Llei de l'Impost, s'entendrà que el contribuent està transmetent el seu habitatge habitual quan, conformement al que es disposa en aquest article, aquesta edificació constituïska el seu habitatge habitual en aqueix moment o haguera tingut tal consideració fins a qualsevol dia dels dos anys anteriors a la data de transmissió.»

TERCER. - És fonamental en el present suposat, per a determinar si l'habitatge constitueix o no l'habitatge habitual del contribuent, el fet que l'obligat tributari planeja adquirir un habitatge amb l'ànim d'ocupar aquesta en un futur indeterminat.

Quan la normativa disposa que «l'habitatge no perd el caràcter d'habitual quan es produïsquen les següents circumstàncies», en concret «quan el contribuent gaudisca d'habitatge habitual per raó de càrrec o ocupació i l'habitatge adquirit no siga objecte d'utilització, i en aquest cas el termini abans indicat començarà a comptar-se a partir de la data del cessament», cal interpretar l'expressió en el seu sentit literal.

Segons la Reial Acadèmia Espanyola de la Llengua el terme “perdre” significa “deixar de tindre, o no trobar, allò que es posseïa [...]”. Així doncs, l'habitatge previament degué ser adquirida per a constituir l'habitatge

carácter de habitual cuando se produzcan las siguientes circunstancias:

Quando se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurren otras circunstancias que necesariamente impidan la ocupación de la vivienda, en los términos previstos en el apartado 1 de este artículo.

Quando éste disfrute de vivienda habitual por razón de cargo o empleo y la vivienda adquirida no sea objeto de utilización, en cuyo caso el plazo antes indicado comenzará a contarse a partir de la fecha del cese.

Quando la vivienda hubiera sido habitada de manera efectiva y permanente por el contribuyente en el plazo de doce meses, contados a partir de la fecha de adquisición o terminación de las obras, el plazo de tres años previsto en el apartado anterior se computará desde esta última fecha.

3. A los exclusivos efectos de la aplicación de las exenciones previstas en los artículos 33.4. b) y 38 de la Ley del Impuesto, se entenderá que el contribuyente está transmitiendo su vivienda habitual cuando, con arreglo a lo dispuesto en este artículo, dicha edificación constituya su vivienda habitual en ese momento o hubiera tenido tal consideración hasta cualquier día de los dos años anteriores a la fecha de transmisión.»

TERCERO. - Es fundamental en el presente supuesto, para determinar si la vivienda constituye o no la vivienda habitual del contribuyente, el hecho de que el obligado tributario planea adquirir una vivienda con el ánimo de ocupar esta en un futuro indeterminado.

Quando la normativa dispone que «la vivienda no pierde el carácter de habitual cuando se produzcan las siguientes circunstancias», en concreto «cuando el contribuyente disfrute de vivienda habitual por razón de cargo o empleo y la vivienda adquirida no sea objeto de utilización, en cuyo caso el plazo antes indicado comenzará a contarse a partir de la fecha del cese», hay que interpretar la expresión en su sentido literal.

Según la Real Academia Española de la Lengua el término “perder” significa “dejar de tener, o no hallar, aquello que se poseía [...]”. Así pues, la vivienda previamente debió ser adquirida para constituir la vivienda habitual, con la finalidad de ser habitada de manera

habitual, amb la finalitat de ser habitada de manera efectiva i amb caràcter permanent pel propi contribuent, concorrent amb posterioritat a la "adquisició" cap de les circumstàncies al·ludides perquè aquesta mantinguera el caràcter d'habitatge habitual.

Per a major aclariment, la consulta vinculant de la DGT de 15 de juliol de 2009 indica que *«el canvi d'ocupació és una de les circumstàncies contemplades específicament per la normativa de l'Impost entre aquelles que pogueren exigir necessàriament el canvi de domicili, sense que aquest canvi laboral implique en tots els supòsits l'exigència de canviar de domicili. Per a valorar la necessitat del canvi caldrà considerar, entre altres, la distància geogràfica entre les diverses localitats implicades en aquest canvi, no sent un fet suficient per sí mateix, per a ser considerat circumstància necessària, el canvi d'ocupació sinó havent de concórrer amb algun altre que exigisca el canvi de domicili per damunt de la mera voluntat o conveniència del contribuent.»*

«Si es conclou que el canvi de residència és necessari, l'habitatge hauria aconseguit la consideració d'habitual, i, en conseqüència, mantindria el dret a les deduccions practicades per la seua adquisició fins al moment en què es van donar les circumstàncies que van exigir el canvi d'habitatge».

Com pot advertir-se, la consulta vinculant indica l'expressió "canvie d'ocupació", és a dir se sobreentén que ha de ser una circumstància que ha de produir-se amb posterioritat a l'adquisició de l'habitatge perquè aquesta no perda el caràcter d'habitual.

En conclusió, a la vista dels fets manifestats pel consultant, l'habitatge adquirit ha de tributar pel IAJD al tipus impositiu del 1,5%, al no considerar-se que constituïska el seu habitatge habitual.

El que comuniqua a Vosté amb efectes vinculants, conforme al que es disposa en l'apartat 1 de l'article 89 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

efectiva y con carácter permanente por el propio contribuyente, concurrendo con posterioridad a la "adquisición" alguna de las circunstancias aludidas para que esta mantuviese el carácter de vivienda habitual.

Para mayor aclaración, la consulta vinculante de la DGT de 15 de julio de 2009 indica que *«el cambio de empleo es una de las circunstancias contempladas específicamente por la normativa del Impuesto entre aquéllas que pudieran exigir necesariamente el cambio de domicilio, sin que dicho cambio laboral implique en todos los supuestos la exigencia de cambiar de domicilio. Para valorar la necesidad del cambio habrá que considerar, entre otras, la distancia geográfica entre las diversas localidades implicadas en dicho cambio, no siendo un hecho suficiente por sí mismo, para ser considerado circunstancia necesaria, el cambio de empleo sino debiendo concurrir con algún otro que exija el cambio de domicilio por encima de la mera voluntad o conveniencia del contribuyente.»*

«Si se concluye que el cambio de residencia es necesario, la vivienda habría alcanzado la consideración de habitual, y, en consecuencia, mantendría el derecho a las deducciones practicadas por su adquisición hasta el momento en que se dieron las circunstancias que exigieron el cambio de vivienda».

Como puede advertirse, la consulta vinculante indica la expresión "cambio de empleo", es decir se sobreentiende que debe ser una circunstancia que debe producirse con posterioridad a la adquisición de la vivienda para que esta no pierda el carácter de habitual.

En conclusión, a la vista de los hechos manifestados por el consultante, la vivienda adquirida debe tributar por el IAJD al tipo impositivo del 1,5%, al no considerarse que constituya su vivienda habitual.

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.