

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 manifesta que ha adquirit un immoble amb la finalitat que constituïska el seu habitatge habitual. No obstant això, per motius laborals està empadronat a Eivissa.

Amb la finalitat d'acreditar la residència habitual aporta contracte laboral per compte d'altri amb centre de treball situat a la província de València, contractes de subministraments de l'habitatge habitual d'aigua, llum, telefonia, així com el canvi de domicili fiscal en Administracions públiques: Hisenda, Seguretat Social, DGT.

Consulta si pot aplicar-se el tipus reduït en el AJD per adquisició d'habitatge habitual.

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:

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 manifiesta que ha adquirido un inmueble con la finalidad de que constituya su vivienda habitual. Sin embargo, por motivos laborales está empadronado en Ibiza.

Con el fin de acreditar la residencia habitual aporta contrato laboral por cuenta ajena con centro de trabajo ubicado en la provincia de Valencia, contratos de suministros de la vivienda habitual de agua, luz, telefonía, así como el cambio de domicilio fiscal en Administraciones públicas: Hacienda, Seguridad Social, DGT.

Consulta si puede aplicarse el tipo reducido en el AJD por adquisición de vivienda habitual.

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:

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 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. - 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:

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 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. - 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 contribuïent 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, concórreguen 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 contribuïent 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 contribuïent 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 contribuïent o concórreguen 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 contribuïent ha de ser habitada de manera efectiva i amb caràcter permanent pel propi contribuïent, en un termini de dotze mesos, comptats a partir de la data d'adquisició o terminació de les obres.

«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, concurren 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.

Cuando 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 concurren 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 obstant això, s'entendrà que l'habitatge no perd 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.»

Dels preceptes anteriors, s'extrau que perquè l'habitatge constituïska la residència habitual del contribuent, aquesta 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, havent de constituir la seua residència durant un termini continuat de, almenys, tres anys.

TERCER. - En relació amb el domicili habitual, en el cas de persones físiques es tindrà en compte el domicili fiscal, de conformitat amb el que recull l'article 48 de la Llei General Tributària:

«Article 48. Domicili fiscal.

1. El domicili fiscal és el lloc de localització de l'obligat tributari en les seues relacions amb l'Administració

No obstante, se entenderá que la vivienda no pierde el carácter de habitual cuando se produzcan las siguientes circunstancias:

Cuando 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.

Cuando 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.

Cuando 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.»

De los preceptos anteriores, se extrae que para que la vivienda constituya la residencia habitual del contribuyente, esta 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, debiendo constituir su residencia durante un plazo continuado de, al menos, tres años.

TERCERO. - Con relación al domicilio habitual, en el caso de personas físicas se tendrá en cuenta el domicilio fiscal, de conformidad con lo que recoge el artículo 48 de la Ley General Tributaria:

«Artículo 48. Domicilio fiscal.

1. El domicilio fiscal es el lugar de localización del obligado tributario en sus relaciones con la Administración

tributària.

2. El domicili fiscal serà:

a) Per a les persones físiques, el lloc on tinguen la seua residència habitual. No obstant això, per a les persones físiques que desenvolupen principalment activitats econòmiques, en els termes que reglamentàriament es determinen, l'Administració tributària podrà considerar com a domicili fiscal el lloc on estiga efectivament centralitzada la gestió administrativa i la direcció de les activitats desenvolupades. Si no poguera establir-se aquest lloc, prevaldrà aquell on radique el major valor de l'immobilitzat en el qual es realitzen les activitats econòmiques.

[...]

3. Els obligats tributaris hauran de comunicar el seu domicili fiscal i el canvi del mateix a l'Administració tributària que corresponga, en la forma i en els termes que s'establisquen reglamentàriament. El canvi de domicili fiscal no produirà efectes enfront de l'Administració tributària fins que es complisca amb dita deure de comunicació, però això no impedirà que, conforme al que s'estableix reglamentàriament, els procediments que s'hagen iniciat d'ofici abans de la comunicació d'aquest canvi, puguen continuar tramitant-se per l'òrgan corresponent al domicili inicial, sempre que les notificacions derivades d'aquests procediments es realitzen d'acord amb el que es preveu en l'article 110 d'aquesta llei.

4. Cada Administració podrà comprovar i rectificar el domicili fiscal declarat pels obligats tributaris en relació amb els tributs la gestió dels quals li competisca conformement al procediment que es fixe reglamentàriament.»

QUART. – Per part seua, el padró municipal actua com a registre dels domicilis habituals dels ciutadans. Així doncs, article 15 de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, Reguladora de les Bases del Règim Local, disposa:

«Article 15.

Tota persona que viva a Espanya està obligada a inscriure's en el Padró del municipi en el qual residisca

tributaria.

2. El domicilio fiscal será:

a) Para las personas físicas, el lugar donde tengan su residencia habitual. No obstante, para las personas físicas que desarrollen principalmente actividades económicas, en los términos que reglamentariamente se determinen, la Administración tributaria podrá considerar como domicilio fiscal el lugar donde esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de las actividades desarrolladas. Si no pudiera establecerse dicho lugar, prevalecerá aquel donde radique el mayor valor del inmovilizado en el que se realicen las actividades económicas.

[...]

3. Los obligados tributarios deberán comunicar su domicilio fiscal y el cambio del mismo a la Administración tributaria que corresponda, en la forma y en los términos que se establezcan reglamentariamente. El cambio de domicilio fiscal no producirá efectos frente a la Administración tributaria hasta que se cumpla con dicho deber de comunicación, pero ello no impedirá que, conforme a lo establecido reglamentariamente, los procedimientos que se hayan iniciado de oficio antes de la comunicación de dicho cambio, puedan continuar tramitándose por el órgano correspondiente al domicilio inicial, siempre que las notificaciones derivadas de dichos procedimientos se realicen de acuerdo con lo previsto en el artículo 110 de esta ley.

4. Cada Administración podrá comprobar y rectificar el domicilio fiscal declarado por los obligados tributarios en relación con los tributos cuya gestión le corresponda conformement al procedimiento que se fije reglamentariamente.»

CUARTO. – Por su parte, el padrón municipal actúa como registro de los domicilios habituales de los ciudadanos. Así pues, artículo 15 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, dispone:

«Artículo 15.

Toda persona que viva en España está obligada a inscribirse en el Padrón del municipio en el que resida

habitualment. Qui viva en diversos municipis haurà d'inscriure's únicament en el qual habite durant més temps a l'any.»

No obstant això, la **Sentència del Tribunal Suprem del 9 d'octubre de 2001** va al·legar que «el Padró d'habitants i el Registre a efectes tributaris de domicilis fiscals són registres administratius independents i no intercomunicats automàticament, de manera que el canvi de domicili efectuat per una persona en el Padró d'habitants, per si sol, no suposa un canvi coetani i paral·lel del domicili fiscal, ni tampoc substitueix a la declaració tributària expressa».

CINQUÉ.- Per part seua, la **Resolució Vinculant de Direcció General de Tributs, V5003-16 de 17 de Novembre de 2016**, assenyala «que l'acreditació d'aquesta residència és una qüestió de fet que aquest Centre Directiu no pot entrar a valorar, sinó que haurà d'acreditar el contribuent per qualsevol mitjà de prova admés en Dret, segons disposa l'article 106.1 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària, la valoració de la qual correspon efectuar als òrgans que tenen atribuïdes les competències de comprovació i inspecció de l'Administració Tributària».

La citada resolució ens remet a l'article 106.1 de la LGT que regula que «en els procediments tributaris seran aplicable les normes que sobre mitjans i valoració de prova es contenen en el Codi Civil i en la Llei 1/2000, de 7 de gener, d'Enjudiciament Civil, llevat que la llei establisca una altra cosa».

En conseqüència, l'administració competent, en aquests cas, l'Agència Tributària Valenciana, podrà comprovar que l'habitatge adquirit es correspon efectivament amb l'habitatge habitual a l'efecte de verificar la correcta aplicació del tipus impositiu regulat en la normativa autonòmica per a l'adquisició de l'habitatge habitual, havent de ser l'interessat qui acredite aquesta circumstància mitjançant qualsevol mitjà de prova admés en Dret, advertint-se que no és competència d'aquest òrgan entrar en qüestions de fet ni valorar la prova, qüestions que competeixen sempre a l'òrgan gestor en el curs del procediment si escau.

habitualmente. Quien viva en varios municipios deberá inscribirse únicamente en el que habite durante más tiempo al año.»

Sin embargo, la **Sentencia del Tribunal Supremo del 9 de octubre de 2001** alegó que «el Padrón de habitantes y el Registro a efectos tributarios de domicilios fiscales son registros administrativos independientes y no intercomunicados automáticamente, de modo que el cambio de domicilio efectuado por una persona en el Padrón de habitantes, por sí solo, no supone un cambio coetáneo y paralelo del domicilio fiscal, ni tampoco sustituye a la declaración tributaria expresa».

QUINTO.- Por su parte, la **Resolución Vinculante de Dirección General de Tributos, V5003-16 de 17 de Noviembre de 2016**, señala «que la acreditación de dicha residencia es una cuestión de hecho que este Centro Directivo no puede entrar a valorar, sino que deberá acreditar el contribuyente por cualquier medio de prueba admitido en Derecho, según dispone el artículo 106.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, cuya valoración corresponde efectuar a los órganos que tienen atribuidas las competencias de comprobación e inspección de la Administración Tributaria».

La citada resolución nos remite al artículo 106.1 de la LGT que regula que «en los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa».

En consecuencia, la administración competente, en este caso, la Agencia Tributaria Valenciana, podrá comprobar que la vivienda adquirida se corresponde efectivamente con la vivienda habitual a efectos de verificar la correcta aplicación del tipo impositivo regulado en la normativa autonómica para la adquisición de la vivienda habitual, debiendo ser el interesado quien acredite dicha circunstancia mediante cualquier medio de prueba admitido en Derecho, advirtiéndose que no es competencia de este órgano entrar en cuestiones de hecho ni valorar la prueba, cuestiones que competen siempre al órgano gestor en el curso del procedimiento en su caso.

Referència: COV 30/2022
Núm. CONSULTA: VO12-22

<p>El que comunique 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.</p>	<p>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.</p>
--	---