

CONSULTA: 6-2018

ÓRGANO: DIRECCIÓN GENERAL DE FINANCIACIÓN Y TRIBUTOS

FECHA SALIDA: 10/04/2018

NORMATIVA

- Decreto Legislativo 1/2009, de 1 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos.
- Ley 11/2010, de 3 de diciembre, de medidas fiscales para la reducción del déficit público y para la sostenibilidad.

DESCRIPCIÓN

Una pareja va a donar a su hija 120.000 euros para que adquiera el solar donde va a construir su vivienda habitual. Se consultan diversas cuestiones para la aplicación de la reducción autonómica en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (en adelante, ISD).

CONSIDERACIÓN PREVIA

De acuerdo con el artículo 55.2.a) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, las Comunidades Autónomas tienen competencia para la contestación de las consultas vinculantes previstas en los artículos 88 y siguientes de la Ley General Tributaria sobre aspectos relativos a disposiciones dictadas por las mismas en el ejercicio de su competencia.



Por ello, la presente consulta sólo tendrá efectos vinculantes cuando se pronuncie sobre aspectos procedimentales o sustantivos regulados en normas aprobadas por la Comunidad Autónoma, como puede ser, por ejemplo, la aplicación de una reducción autonómica propia en ISD. En los demás aspectos, como por ejemplo la base imponible del impuesto, tendrá el carácter de mera información tributaria, sin carácter vinculante.

CONTESTACIÓN

El artículo 22 del Decreto Legislativo 1/2009, de 1 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido (en adelante, TR) de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, establece que:

Artículo 22. Reducción propia por la donación de dinero a descendientes para la adquisición de la primera vivienda habitual

1. Los donatarios que perciban dinero de sus ascendientes o adoptantes, o de las personas equiparadas a éstas, de acuerdo con lo establecido en el artículo 17.1 de la presente Ley, para la adquisición de su primera vivienda habitual, podrán aplicar una reducción propia del 99% del importe de la base imponible del impuesto, siempre que concurren los siguientes requisitos:

a) Que el donatario sea menor de 35 años o tenga la consideración legal de persona con discapacidad.

b) Que el patrimonio preexistente del donatario esté comprendido en el primer tramo de la escala establecida por el artículo 22 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.



c) Que el importe íntegro de la donación se destine a la compra de la primera vivienda habitual.

d) La vivienda deberá estar situada en el territorio de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

e) La adquisición de la vivienda deberá efectuarse dentro del periodo de autoliquidación del impuesto correspondiente a la donación, debiendo aportar el documento en que se formalice la compraventa. En este documento deberá hacerse constar la donación recibida y su aplicación al pago del precio de la vivienda habitual.

2. La base máxima de la reducción será 120.000 euros, con carácter general. No obstante, cuando el donatario tenga la consideración legal de persona con discapacidad, la base de la reducción no podrá exceder de 180.000 euros.

En el caso de dos o más donaciones, provenientes del mismo o de diferentes ascendientes, adoptantes o personas equiparadas a éstas, la base de la reducción será el resultado de sumar el importe de todas ellas, sin que pueda exceder de los límites anteriormente señalados.

La persona consultante realiza cinco preguntas las cuales se exponen de forma literal y responden de manera individualizada.

a) “¿Puedo acogerme a la bonificación del 99% del impuesto siendo destinada la integridad de esta cantidad a la compra del solar el cual será destinado a la primera vivienda habitual?”

En cuanto al hecho de que el destino de la donación sea la compra de un solar para construir y no un



inmueble ya terminado, este Centro Directivo ha venido admitiendo la aplicación de la reducción en varias de las consultas resueltas, siendo la más reciente la 42/2017 de 20 de diciembre. Por tanto, si se cumplen el resto de requisitos (edad de la donataria, patrimonio preexistente, etc) podrá aplicarse la reducción autonómica en ISD si el dinero donado por los padres es para la adquisición de un solar que constituirá en un futuro la primera vivienda habitual de la hija.

b) “¿Cuánto tiempo dispongo desde el devengo de la escritura de donación hasta la formalización de la compraventa?

El apartado e) del artículo 22 TR es claro al exigir que la adquisición se produzca en el periodo de autoliquidación de ISD, esto es, 30 días hábiles a contar desde el siguiente a aquel en que se produce el acto (artículo 67 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, que regula el Reglamento del Impuesto de Sucesiones y Donaciones).

c) “¿Para la adquisición de mi primera vivienda habitual mis padres me donan 120.000€ y para la autoconstrucción de la casa obtengo una hipoteca de autopromoción por 100.000€. ¿Puedo beneficiarme del 99% de bonificación del Impuesto de Donación de los 120.000€?

Si el dinero donado se destina de forma íntegra a la compra del solar donde se va a construir la vivienda habitual y se cumple con todos los requisitos, será de aplicación la reducción del artículo 22 TR, pero en ningún caso podrá ser objeto de reducción la parte de la cantidad donada que se emplee en la construcción del inmueble tal y como estableció este Centro Directivo en la reciente Consulta 2/2018, de 21 de febrero.

Por tanto, los 120.000 euros donados para la compra del solar si podrán gozar de la reducción en ISD, con independencia de que haya o no hipoteca posterior para financiar parte de la vivienda.



d) “Cuánto tiempo dispongo para la construcción de la vivienda?”

El artículo 2 del TR autonómico establece que “a los efectos previstos en esta ley, el concepto de vivienda habitual será el fijado por la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas vigente a 31 de diciembre de 2012.”

En este sentido, el artículo 55 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo que regula el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas -norma estatal cuya interpretación vinculante excede de las competencias autonómicas- establece que el plazo de construcción para que se considere vivienda habitual es de cuatro años. Por tanto, desde que adquiere el solar hasta que termina la construcción de la obra, ese plazo será el máximo. Si se superan los cuatro años establecidos por la norma entre esos dos hitos jurídicos, no se considerará vivienda habitual.

Por su parte el artículo 54.2 del propio Reglamento establece que para que la vivienda constituya la residencia habitual de la contribuyente debe ser habitada de manera efectiva y con carácter permanente por la propia contribuyente en un plazo máximo de doce meses, contados a partir de la fecha de terminación de las obras.

e) “La construcción de una casa de madera anclada al terreno (inmueble) con proyecto de construcción y pago de licencia de construcción ¿puede considerarse vivienda habitual si vivo ahí más de 5 años?”

Tal y como hemos visto, para el concepto “vivienda habitual” el Texto Refundido autonómico se remite a la Ley 35/2006 y al Real Decreto 439/2007, normativa reguladora del IRPF. Así, el artículo 54.1 del Real Decreto 439/2007 establece que “Con carácter general se considera vivienda habitual del contribuyente la edificación que constituya su residencia durante un plazo continuado de, al menos, tres años”



En cuanto a si la casa de de madera anclada al terreno (inmueble) con proyecto de construcción y pago de licencia de construcción cumple con los requisitos para ser considerada como vivienda habitual, es una circunstancia que tendrá que acreditar la persona propietaria por los medios admitidos en derecho. Así lo expresa la Consulta 0314/04, de 17 de febrero de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas sobre un caso similar al ahora cuestionado (casa de madera anclada en solar para construcción) cuando dijo que “La prueba de que la vivienda adquirida cumple el requisito de habitualidad podrá realizarse por cualquiera de los medios de prueba admitidos en Derecho, siendo competencia de los correspondientes órganos de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria la valoración de las mismas.”

En resumen de lo anteriormente expresado y para el caso expuesto, los 120.000 euros donados podrán gozar de la reducción autonómica en ISD siempre que se destinen a la compra de un solar donde se va a construir la futura primera vivienda habitual por la menor de 35 años, siempre que se cumplan todos los requisitos temporales establecidos por la norma de IRPF (finalización de construcción en 4 años, vivir en la misma en un plazo máximo de 12 meses desde dicha fecha y durante, al menos, 3 años, etc) para que se considere vivienda habitual.

Para el supuesto que se aplique la reducción autonómica en la donación y, posteriormente, no se cumpla lo establecido en el artículo 22 TR y todos y cada uno de los requisitos expresados en los plazos expuestos para considerar el inmueble como vivienda habitual, el artículo 40 bis del TR establece que “El incumplimiento de los requisitos exigidos en la regulación de los beneficios fiscales aprobados por la Comunidad Autónoma determinará la obligación de regularizar la situación tributaria mediante la presentación de una declaración donde se exprese tal circunstancia, dentro del plazo de un mes desde que se produzca el hecho determinante del incumplimiento”.

