

CONSULTA: 22-2022

ÓRGANO: DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS, FINANCIACIÓN, RELACIONES FINANCIERAS CON LAS CORPORACIONES LOCALES Y JUEGO

NORMATIVA

- Ley 5/2021, de 20 de octubre, de Tributos Cedidos de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

DESCRIPCIÓN

El consultante, menor de 35 años, adquirió en Córdoba un inmueble en mayo de 2021, aplicándose el tipo de gravamen reducido para adquisición de vivienda habitual en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados al tener el mismo un valor inferior a 150.000 euros.

En marzo de 2022, por cuestiones laborales, es trasladado a Alicante. Según manifiesta se encontraba en situación de desempleo, siendo llamado como funcionario interino del Cuerpo de Gestión de la Administración General de Estado en el Servicio de Empleo Estatal (SEPE), en Alicante.

Al no residir de manera continuada durante tres años en la vivienda adquirida, pregunta su situación tributaria y, concretamente, por la deducción por inversión en vivienda habitual.

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

Por último, decir que en Andalucía la mencionada Ley 5/2021 derogó el Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos (en adelante, TR). Teniendo en cuenta que a la fecha de adquisición de la vivienda todavía estaba vigente en Andalucía el TR, pero que, a los efectos que aquí se cuestionan, las disposiciones del TR y de la Ley 5/2021 se mantienen en los mismos términos y que una de las preguntas se refiere a la deducción en IRPF 22 (con vigencia ya plena de la Ley 5/2021), las referencias normativas se harán solo a esta última ley.

CONTESTACIÓN

El artículo 2 de la Ley 5/2021, de 20 de octubre, establece lo siguiente

Artículo 2. Concepto de vivienda habitual.

A efectos de esta Ley, el concepto de vivienda habitual es el fijado por la normativa estatal del impuesto sobre la renta de las personas físicas vigente a 31 de diciembre de 2012, según lo siguiente:

1. Con carácter general, 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 de primer empleo o cambio de empleo, u otras análogas justificadas.

(...)

Por su parte, el artículo 43.1.b) regula los tipos reducidos en TPO:

Artículo 43. Tipo de gravamen reducido para promover una política social de vivienda.

1. En la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, los tipos de gravamen reducidos aplicables a las transmisiones de inmuebles, siempre que concurra alguna de las siguientes condiciones, serán los que se indican a continuación:

(...)



b) Se aplicará el tipo del 3,5% siempre que el adquirente sea menor de 35 años, que el inmueble se destine a su vivienda habitual y que el valor de la misma no sea superior a 150.000 euros

(...)

Por su parte, el consultante pregunta por “el cumplimiento del requisito a efectos de la deducción por inversión en vivienda habitual”. Por tanto, y aunque no se refiere de forma explícita a ello, se entiende que hay que hacer referencia también al artículo 9 de la propia ley 5/2021 que regula la deducción autonómica en IRPF.

Artículo 9. Deducción autonómica por inversión en vivienda habitual que tenga la consideración de protegida y por las personas jóvenes.

1. Sin perjuicio de la aplicación del tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual establecida en la normativa estatal del impuesto sobre la renta de las personas físicas, en los casos que proceda, se establece una deducción del 5% por las cantidades satisfechas en el período impositivo por la adquisición o rehabilitación del inmueble que constituya o vaya a constituir la vivienda habitual del contribuyente, siempre que concurra alguna de las siguientes condiciones en la fecha del devengo del impuesto:

a) Que la vivienda tenga la calificación de protegida, de conformidad con la normativa de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

b) Que el adquirente sea menor de 35 años. En caso de tributación conjunta, el requisito de la edad deberá cumplirlo, al menos, uno de los cónyuges o, en su caso, el padre o la madre en el supuesto de familias monoparentales.

(...)

En el supuesto consultado, el contribuyente no ha cumplido con el requisito de tres años continuados de residencia desde la adquisición del inmueble lo cual viene motivado por una de las excepciones contempladas por la norma: el traslado laboral. Sin embargo, dicha circunstancia no es aplicable a todos los casos sino merece un análisis individualizado para cada supuesto concreto, como bien recuerda la Consulta 1976/09, de 9 de septiembre, de la Dirección General de Tributos (en adelante, DGT), al establecer que para valorar la necesidad del cambio de domicilio ha de tenerse en cuenta la distancia entre el lugar del inmueble y el nuevo destino, así como la complejidad que la nueva situación conlleva, no siendo el traslado laboral un hecho suficiente por sí mismo para ser considerado circunstancia necesaria, debiendo concurrir con algún otro que exija el cambio de domicilio por encima de la mera voluntad o conveniencia del contribuyente.

Esta interpretación sobre la circunstancia del cambio de domicilio por motivos de trabajo ha sido analizado en numerosas ocasiones por la DGT del Ministerio de Hacienda. Entre otras, y por su claridad expositiva, reproducimos lo expuesto por la reciente Consulta Vinculante 1150/2020, de 29 de abril:



La expresión reglamentaria "circunstancias que necesariamente exijan el cambio de domicilio" comporta una obligatoriedad en dicho cambio. El término "necesariamente" es un adverbio de modo que, de acuerdo con el Diccionario de la Real Academia, significa con o por necesidad o precisión. A su vez, el término "necesidad" puede indicar todo aquello a lo que es imposible substraerse, faltar o resistir. Aún es más esclarecedor el sustantivo precisión, incluido en la definición de "necesariamente", pues supone obligación o necesidad indispensable que fuerza y precisa a ejecutar una cosa. Por último, confirma lo anterior una de las definiciones de "necesario": dicese de lo que se hace y ejecuta obligado de otra cosa, como opuesto a voluntario y espontáneo.

En consecuencia, la aplicación de esta norma requiere plantearse si ante una determinada situación, cambiar de domicilio es una opción para el contribuyente o queda al margen de su voluntad o conveniencia; es decir, que el hecho de que concurra una de las circunstancias enumeradas u otras análogas no es determinante por sí solo, ni supone sin más, una excepción a la exigencia del plazo general de residencia efectiva durante tres años. En el primero de los casos, es decir, si el contribuyente mantiene la posibilidad de elegir, no se estará en presencia de una circunstancia que permita excepcionar el plazo de tres años, y, por tanto, si el contribuyente decide cambiar de domicilio, no por ello la vivienda alcanzará la consideración de habitual. En la misma línea, puede afirmarse que si concurrieran circunstancias análogas a las enumeradas por la normativa, se podrá excepcionar el plazo de tres años, siempre que las mismas exijan también el cambio de domicilio. En cualquier caso, el contribuyente sigue estando obligado a probar que ante esa situación tenía que cambiar de domicilio.

Para justificar el traslado, el consultante afirma que se encontraba en situación de desempleo y que es llamado para cubrir una interinidad a Alicante. En este caso resulta evidente que por la distancia que hay entre Córdoba y Alicante, el cambio de domicilio es obligatorio para el desarrollo laboral del consultante.

Por su parte, la Consulta Vinculante 2349/07, de 5 de noviembre de la misma DGT trata un supuesto parecido al ahora analizado, referido a la deducción de vivienda en IRPF cuando se produce el cambio de domicilio antes de los 3 años: pérdida de condición de vivienda habitual y beneficios fiscales en un supuesto de traslado laboral forzoso (en este caso, de un profesional militar). Concluye la DGT que no se podrá deducir por cantidades invertidas en vivienda habitual cuando no resida en el inmueble de forma efectiva, pero no por ello tiene que devolver lo deducido anteriormente ya que el traslado laboral es una de las causas eximentes de la obligación para residir 3 años en el inmueble.

Conclusiones

1. ITPAJD. De los datos aportados, la causa para el no cumplimiento del periodo mínimo exigido está justificada ya que el traslado laboral de Córdoba a Alicante le impide permanecer tres años en el inmueble adquirido en 2021. Por tanto, no tendrá que regularizar su situación tributaria en lo referente al tipo reducido aplicado en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Así se ha manifestado este Centro Directivo en casos similares como, por ejemplo, las Consultas 27/20, de 22 de septiembre o la 26/2021, de 30 de agosto.



2. IRPE. Si se ha deducido cantidades en la cuota autonómica de 2021 no tendrá que regularizar su situación presentando complementaria porque residió en ese domicilio la mayor parte del año. Ahora bien: a partir del traslado de domicilio (marzo 2022) no podrá deducirse las cantidades invertidas en el inmueble de Córdoba al no residir de manera efectiva en el mismo.

3. No obstante, y tal como dice la propia Consulta 1976/09 anteriormente mencionada “En cualquier caso, son cuestiones de hecho cuya valoración queda fuera del ámbito de competencias de este Centro Directivo. La valoración de necesidad corresponde efectuarla a los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria”. Por ello, las conclusiones expuestas lo son tras los datos aportados sin perjuicio, en su caso, de la posterior comprobación de los requisitos exigidos por la norma por parte de los órganos correspondientes de la Agencia Tributaria de Andalucía.