

NUM-CONSULTA V3320-14

ORGANO SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

FECHA-SALIDA 12/12/2014

NORMATIVA Ley 35/2006, art. 33.4.b) y DA 23RIRPF RD 439/2007, art. 41bis

DESCRIPCION-HECHOS El consultante y su esposa, ambos mayores de 65 años, van a donar a su hija la vivienda en la que han estado empadronados desde el 21 de mayo de 1997 hasta el 18 de octubre de 2013 y desde el 25 de octubre de 2013 hasta la fecha. Desde 1997 hasta 2014 ha habido un periodo de cinco días en que no han estado empadronados en la vivienda que van a donar.

CUESTION-PLANTEADA Si esos cinco días en que no constan empadronados en la vivienda les llevaría a incumplir los requisitos para aplicar la exención prevista en el artículo 33.4.b) de la ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

CONTESTACION-COMPLETA El artículo 33.4.b) 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, establece que estarán exentas del Impuesto las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto “con ocasión de la transmisión de su vivienda habitual por mayores de 65 años o por personas en situación de dependencia severa o de gran dependencia de conformidad con la Ley de promoción de la autonomía personal y atención a las personas en situación de dependencia.”

El concepto de vivienda habitual se recoge en la disposición adicional vigésima tercera de la de la 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, que dispone lo siguiente:

“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 carácter de habitual cuando se produzcan las siguientes circunstancias:

Cuando se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurran 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.”

El requisito de residencia habitual en una determinada vivienda supone una utilización efectiva y permanente de la misma por parte del propio contribuyente; siendo su cumplimiento una cuestión de hecho que podrá acreditarse por medios de prueba válidos en derecho y sin que a estos efectos el empadronamiento en un lugar determinado pueda considerarse ni absolutamente necesario ni por sí solo prueba suficiente de residencia y vivienda habitual en una determinada localidad y domicilio.

Si la vivienda que van a donar ha constituido su vivienda habitual, en los términos de utilización efectiva y permanente de la misma, en cualquier día de los dos años anteriores a fecha de la donación, al margen del simple empadronamiento, la ganancia patrimonial que pudiera derivarse de la venta de la vivienda, estaría exenta del impuesto por aplicación de lo dispuesto en el artículo 33.4.b) de la Ley del Impuesto. No obstante, al tratarse de una cuestión de hecho, serán los órganos de gestión o inspección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria los que podrán valorar la concurrencia o no de esta circunstancia en cada caso.

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.