

NUM-CONSULTA V1316-15

ORGANO SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

FECHA-SALIDA 29/04/2015

NORMATIVA Ley 35/2006, art. 38 y DA 23
RIRPF RD 439/2007, art. 41bis

DESCRIPCION-HECHOS El consultante adquirió en el año 2003 una vivienda y tres plazas de garaje en el mismo edificio, mismo acto y al mismo vendedor, que han sido destinadas a uso propio. Desde su adquisición ha constituido su vivienda habitual, así como dos de las plazas de garaje, imputando renta inmobiliaria por la tercera. En el año 2014 recibió una oferta de compra de la vivienda y de una de las plazas de garaje, la que no tuvo la consideración de vivienda habitual.

CUESTION-PLANTEADA Si en el caso planteado se podría asimilar esta plaza de garaje a la vivienda habitual, teniendo en cuenta que las otras dos plazas de garaje, de análogas características, no se transmiten, a los efectos de la aplicación de la exención por reinversión en vivienda habitual.

CONTESTACION-COMPLETA En primer lugar, debemos señalar que la presente contestación se formula con arreglo a la normativa vigente en el periodo impositivo 2014 que es en el que se presentó la consulta.

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, 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 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 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.”

A la hora de delimitar qué se entiende por vivienda habitual del contribuyente, la letra c) del apartado 2 del artículo 55 del RIRPF, en su redacción vigente hasta 31 de diciembre de 2012, especificaba que no se está ante un supuesto de adquisición de vivienda cuando se adquieran independientemente de ésta, plazas de garaje, jardines, parques, piscinas, instalaciones deportivas y, en general, los anexos o cualquier otro elemento que no constituya la vivienda propiamente dicha. No obstante, añadía que se asimilan a viviendas las plazas de garaje adquiridas con éstas, con un máximo de dos. Siendo, ésta última expresión, una excepción a la norma general.

En consecuencia, si bien, en principio, la adquisición de plazas de garaje no se asimilaba a la de la vivienda propiamente dicha, en relación con dicha excepción, el criterio de éste Centro Directivo es que para que se produzca tal asimilación es necesario que las plazas de garaje se encuentren en el mismo edificio o complejo inmobiliario de la vivienda y que la adquisición, tanto de la vivienda como de las plazas de garaje, se hubiera producido en el mismo acto, aunque podía ser en documento distinto, entregándose todas en el mismo momento. No podrá tener uso distinto al privativo del propio adquirente, en caso alguno.

De acuerdo con lo expuesto, al no haber tenido la plaza de garaje la consideración de vivienda habitual, por exceder de dos y haber dado tal consideración a las dos plazas de garaje que no va a transmitir, no puede asimilarse a vivienda habitual, por lo que a la ganancia patrimonial que pudiera haberse generado en su transmisión no le resultaría aplicable la exención por reinversión prevista en el artículo 38 de la LIRPF.

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.