

Resultados

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes**

Documento seleccionado

Nº de consulta V1417-24

Órgano SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

Fecha salida 13/06/2024

Normativa LIRPF, Ley 35/2006, Art. 33.4.b).

Descripción de hechos La consultante, de 70 años de edad, tiene una vivienda en propiedad en la que reside desde el año 2002, no obstante, ha tenido alquiladas dos habitaciones a estudiantes los pasados dos años, pasando a estar desde el 1 de diciembre de 2023 la totalidad de la vivienda a su disposición como residencia habitual.

Cuestión planteada Si resulta aplicable la exención del artículo 33.4.b) de la LIRPF en caso de residir en la vivienda exclusivamente ella durante los próximos tres años.

Contestación completa La transmisión de la vivienda generará en la transmitente una ganancia o pérdida patrimonial, al producirse una alteración en la composición de su patrimonio que da lugar a una variación en su valor, de acuerdo con lo previsto en el artículo 33.1 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, que se cuantificará por diferencia entre los valores de adquisición y de transmisión, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 34 y siguientes de la Ley del Impuesto.

Según el artículo 35 de la LIRPF, para las transmisiones onerosas, el valor de adquisición será el importe real por el que la adquisición se hubiera efectuado, más el coste de las inversiones y mejoras, en su caso, efectuadas y los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, que hubieran sido satisfechos por el adquirente.

El valor de transmisión será el importe real por el que la enajenación se hubiera efectuado, del que se deducirán los gastos y tributos inherentes a la transmisión que hubieran sido satisfechos por el transmitente. Por importe real del valor de enajenación se tomará el efectivamente satisfecho, siempre que no resulte inferior al normal de mercado, en cuyo caso prevalecerá éste.

Por otro lado, si se tratase de la vivienda habitual de la consultante, podría resultar de aplicación la exención contemplada en la letra b) del apartado 4 del artículo 33 de la Ley del Impuesto, según el cual estarán exentas 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 acuerdo 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 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.

(...)

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.”

Por lo tanto, para aplicar la exención de la ganancia patrimonial contemplada en el artículo 33.4. b) de la LIRPF, habrían de cumplirse los dos requisitos siguientes:

a) Haber cumplido 65 años en la fecha de transmisión de la vivienda habitual.

b) Que la vivienda transmitida hubiera tenido la consideración de habitual hasta cualquier día de los dos años anteriores a la fecha de su transmisión.

La vivienda habitual se configura, por tanto, desde una perspectiva temporal que exige una residencia continuada durante, al menos, tres años. Esta residencia continuada supone una utilización efectiva y con carácter permanente por el propio contribuyente, circunstancias que no se ven alteradas por las ausencias temporales.

Todo inmueble que haya adquirido la consideración de vivienda habitual del contribuyente por cumplir los requisitos reglamentarios anteriormente mencionados, la mantendrá en tanto continúe constituyendo su residencia habitual a título de propietario, perdiendo tal condición desde el momento en que deje de concurrir cualquiera de los dos requisitos, residencia habitual y pleno dominio, respecto del mismo.

Conforme a lo expuesto, al haber tenido parte de la vivienda arrendada por temporadas, si la consultante transmitiese la vivienda antes de que transcurran tres años desde la fecha de finalización del último arrendamiento, no podrá aplicar la exención prevista en el artículo 33.4.b) de la Ley del Impuesto a la parte proporcional de la ganancia patrimonial que corresponda a la parte de la vivienda que hubiera tenido arrendada. Por el contrario, si, como indica en su escrito de consulta, reside efectivamente en la vivienda con carácter privativo por un plazo de al menos 3 años con carácter permanente, la ganancia patrimonial que se genere en la venta futura resultaría totalmente exenta.

En relación a la forma de acreditar la residencia en una determinada vivienda, mencionar que se trata de una cuestión de hecho cuya acreditación se llevará a cabo por cualquier medio de prueba válida en derecho (conforme disponen los artículos 105 y 106 de la Ley 58/2003, General Tributaria, de 17 de diciembre); cuya valoración no es competencia de este Centro Directivo sino de los órganos de gestión de inspección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

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.