

Referencia: **CTE 02-24/T**

## DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

La consultante y su pareja adquirieron su vivienda habitual el 21 de junio de 2022 por un importe inferior a 250.000 euros, aplicándose la bonificación del impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas. Recuerda que para disfrutar de esta bonificación y ser considerada vivienda habitual, se estipula un periodo de tres años viviendo en esa residencia, a excepción de algunos casos, como celebración de matrimonio, traslado laboral, etc.

Llevan viviendo más de un año y acaban de tener otro hijo. Se plantean mudar de vivienda antes del alcanzar los tres años de residencia porque la actual se les ha quedado pequeña.

## CUESTIONES PLANTEADAS

Si el motivo expuesto es causa de excepción del cumplimiento de los tres años, de tal forma que se mantendría la aplicación de la bonificación aplicada en su día.

Si deben presentar algún documento como el certificado de nacimiento.

En caso de no considerarse excepción, qué deberían hacer.

## NORMATIVA APLICABLE

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, del Consejo de Gobierno, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado.

## CONTESTACIÓN

**PRIMERO.-** El artículo 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece la competencia para contestar a consultas tributarias escritas corresponde *“a los órganos de la Administración Tributaria que tengan atribuida la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario, su propuesta o interpretación”*.

La competencia de este Centro Directivo, en materia del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, se encuentra limitada a la interpretación de la aplicación de las disposiciones aprobadas por la Comunidad de Madrid, en los términos establecidos en los artículo 49 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el

sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias. Esta competencia alcanza a la interpretación de las deducciones y bonificaciones de la cuota aprobadas por la Comunidad de Madrid.

En base a lo anterior, esta Dirección General de Tributos emite la presente contestación de carácter vinculante.

**SEGUNDO.-** El artículo 29 del Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, de la Comunidad de Madrid, del Consejo de Gobierno, establece una bonificación de la cuota tributaria por adquisición de vivienda habitual por personas físicas en los siguientes términos:

*“1. Las personas físicas que adquieran un inmueble que vaya a constituir su vivienda habitual podrán aplicar una bonificación del 10 por ciento de la cuota tributaria en la modalidad de «Transmisiones Patrimoniales Onerosas» derivada de dicha adquisición.*

*A tal efecto, se considerará vivienda habitual la que se ajusta a la definición y requisitos establecidos en la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas, y en su normativa de desarrollo, en su redacción vigente desde el 1 de enero de 2013.*

*2. La bonificación será aplicable, exclusivamente, cuando el valor real del inmueble adquirido sea igual o inferior a 250.000 euros.*

*En la determinación del valor real de la vivienda adquirida se incluirán los anejos y plazas de garaje que se transmitan conjuntamente con aquella, aun cuando constituyan fincas registrales independientes.*

*3. En el caso de que la vivienda adquirida no llegue a habitarse efectivamente en el plazo de 12 meses desde su adquisición o construcción o no se habite efectivamente durante un plazo mínimo continuado de tres años, salvo que concurren las circunstancias indicadas 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 en su normativa de desarrollo, en su redacción vigente desde el 1 de enero de 2013, el adquirente deberá presentar, en el plazo de un mes desde que se produzca el incumplimiento, una autoliquidación complementaria aplicando el tipo impositivo general en la Comunidad de Madrid e incluyendo los correspondientes intereses de demora.*

*4. La bonificación contenida en este artículo será incompatible con la aplicación del tipo impositivo a que se refiere el artículo 29 de esta ley.”*

Por tanto, a la hora de aplicar la bonificación indicada, es requisito imprescindible que el inmueble sea adquirido por una persona física y lo destine a constituir su vivienda habitual, para lo cual, la norma se remite a la regulación contenida 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, en su normativa de 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.

La disposición adicional vigésima tercera establece los plazos y circunstancias en que ha de ocuparse una vivienda para tener la consideración de habitual, y lo realiza en los siguientes

términos: “A los efectos previstos en los artículos 7.t), 33.4.b), y 38 de esta Ley se considerará vivienda habitual aquella en la que el contribuyente resida durante un plazo continuado de tres años. No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo aquel carácter cuando, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, concurren circunstancias que necesariamente exijan el cambio de vivienda, tales como celebración de matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención de primer empleo o de empleo más ventajoso u otras análogas.

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 párrafo anterior se computará desde esta última fecha.”

Precisa el artículo 41 bis del Reglamento 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.

(...).”

Como vemos, en ambos preceptos se establecen unos plazos determinados que el contribuyente ha de cumplir para que inmueble adquirido tenga la consideración de vivienda habitual. Sin embargo, tanto el plazo de los doce meses para ocupar la vivienda desde la adquisición, como el de los tres años posteriores de permanencia pueden no cumplirse bajo la concurrencia de unas circunstancias concretas que determinen la necesidad de cambiar de domicilio. En este caso, por parte del consultante se indica que el nacimiento de un nuevo hijo durante el periodo de los tres años exigiría un cambio de vivienda por resultar pequeña la actual.

Sobre esta cuestión, este Centro no puede pronunciarse concretamente sobre sus efectos. No obstante, sí puede adelantar que la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda, en su consulta vinculante número V1472-15, de 12 de mayo de 2015 ha establecido que: *“La necesidad de concurrencia de tales circunstancias implica que no basta la concurrencia de cualquier circunstancia de las citadas u otras análogas que pueda llevar a cambiar de domicilio, sino que es preciso, que esa circunstancia sea de tal entidad que exija necesariamente dicho cambio, debiendo ser, en todo caso, una circunstancia ajena a la mera voluntad o conveniencia del contribuyente. El cambio anticipado requiere de una obligatoriedad en la relación causa – efecto que lo ocasiona.*

*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 a 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.”*

No obstante, el mismo órgano había señalado con anterioridad, en su consulta vinculante número V1586-11, de 20 de junio de 2011, lo siguiente: *“Respecto a justificar la necesidad del cambio en el hecho de que la vivienda, ante el inminente nacimiento de su hijo, se queda pequeña, cabe señalar que, en general, la dificultad de espacio para alojar a un nuevo miembro de la familia es una circunstancia que no se contempla específicamente entre aquellas que necesariamente exigen el cambio de domicilio, ni ésta Subdirección General entiende que quepa, en principio, recogerla dentro de la expresión “otras análogas”, considerando que ante dicha circunstancia, considerada de forma aislada, el hecho de cambiar de residencia constituye una decisión voluntaria del contribuyente, no operando la excepción a la obligación de permanencia continuada en la vivienda durante, al menos, los tres años requeridos para alcanzar la consideración de habitual.”*

En cualquier caso, se trata de cuestiones de hecho cuya valoración queda fuera del ámbito de competencias de este Centro Directivo. La valoración de necesidad corresponde efectuarla, en todo caso, a los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria. Si el consultante considerara las circunstancias como necesarias, tomando la acción de cambiar de residencia, deberá justificarlas suficientemente por cualquier medio de prueba admitido en Derecho, según dispone el artículo 106 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, ante los órganos mencionados, a quienes corresponderá valorar las pruebas, a requerimiento de los mismos, siendo éste el momento, y no otro anterior, de aportar las pruebas que estime oportunas.

En vista de tales pruebas, si se concluyese que concurre alguna de las circunstancias que lo justifiquen (dejando al margen el propio fallecimiento del adquirente: celebración de matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención del primer empleo, o cambio de empleo, u otras análogas justificadas), se mantendría el derecho de la bonificación aplicada.

En caso contrario, el adquirente deberá presentar, en el plazo de un mes desde que se produzca el incumplimiento, una autoliquidación complementaria aplicando el tipo impositivo



general en la Comunidad de Madrid e incluyendo los correspondientes intereses de demora. En este caso, y de conformidad con lo previsto en el artículo 119.3 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el: *“El obligado tributario deberá realizar la cuantificación de la obligación tributaria teniendo en cuenta todos los elementos consignados en la autoliquidación complementaria. De la cuota tributaria resultante de la autoliquidación complementaria se deducirá el importe de la autoliquidación inicial.”*

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por el consultante, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas, lo que podrá ser objeto de comprobación administrativa a la vista de la totalidad de las circunstancias previas, simultáneas y posteriores concurrentes en la operación realizada.

Lo que comunico a usted con carácter vinculante, conforme a lo dispuesto en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.