

Resultados

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

Documento seleccionado

Nº de consulta	V2985-23
Órgano	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
Fecha salida	14/11/2023
Normativa	LIRPF, Ley 35/2006. Artículo 38. RIRPF, RD 439/2007. Artículos 41 y 41 bis.
Descripción de hechos	En 2021, la consultante vendió su vivienda habitual reinvertiendo ese mismo año el importe obtenido en una nueva vivienda habitual. Actualmente, se plantea alquilar dicha vivienda durante un mes cada año.
Cuestión planteada	Si el alquiler de la vivienda durante un mes en cada periodo impositivo supone la pérdida de la consideración de vivienda habitual a efectos de la exención por reinversión.
Contestación completa	<p>La exención por reinversión en vivienda habitual viene regulada en el artículo 38.1 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). y, en su desarrollo, en el artículo 41 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. Este último precepto establece lo siguiente:</p> <p>"1. Podrán gozar de exención las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto en la transmisión de la vivienda habitual del contribuyente cuando el importe total obtenido se reinvierta en la adquisición de una nueva vivienda habitual, en las condiciones que se establecen en este artículo. Cuando para adquirir la vivienda transmitida el contribuyente hubiera utilizado financiación ajena, se considerará, exclusivamente a estos efectos, como importe total obtenido el resultante de minorar el valor de transmisión en el principal del préstamo que se encuentre pendiente de amortizar en el momento de la transmisión.</p> <p>(...).</p> <p>Para la calificación de la vivienda como habitual, se estará a lo dispuesto en el artículo 41 bis de este Reglamento.</p> <p>(...).</p> <p>3. La reinversión del importe obtenido en la enajenación deberá efectuarse, de una sola vez o sucesivamente, en un período no superior a dos años desde la fecha de transmisión de la vivienda habitual o en un año desde la fecha de transmisión de las acciones o participaciones.</p> <p>En particular, se entenderá que la reinversión se efectúa dentro de plazo cuando la venta se hubiese efectuado a plazos o con precio aplazado, siempre que el importe de los plazos se destine a la finalidad indicada dentro del período impositivo en que se vayan percibiendo.</p> <p>Cuando, conforme a lo dispuesto en los párrafos anteriores, la reinversión no se realice en el mismo año de la enajenación, el contribuyente vendrá obligado a hacer constar en la declaración del Impuesto del ejercicio en el que se obtenga la ganancia de patrimonio su intención de reinvertir en las condiciones y plazos señalados.</p>

Igualmente darán derecho a la exención por reinversión las cantidades obtenidas en la enajenación que se destinen a satisfacer el precio de una nueva vivienda habitual que se hubiera adquirido en el plazo de los dos años anteriores a la transmisión de aquélla.

4. En el caso de que el importe de la reinversión fuera inferior al total obtenido en la enajenación, solamente se excluirá de gravamen la parte proporcional de la ganancia patrimonial que corresponda a la cantidad efectivamente invertida en las condiciones de este artículo.

5. El incumplimiento de cualquiera de las condiciones establecidas en este artículo determinará el sometimiento a gravamen de la parte de la ganancia patrimonial correspondiente.

En tal caso, el contribuyente imputará la parte de la ganancia patrimonial no exenta al año de su obtención, practicando declaración-liquidación complementaria, con inclusión de los intereses de demora, y se presentará en el plazo que medie entre la fecha en que se produzca el incumplimiento y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento".

Para poder acogerse a la exención, la consideración como habitual de la vivienda ha de concurrir en ambas viviendas: en la que se transmite y en la que se adquiere. La vivienda habitual del contribuyente se define en el artículo 41 bis del RIRPF, a efectos de la aplicación de la exención por reinversión, como "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 circunstancias que necesariamente exijan el cambio de domicilio, tales como celebración del matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención del primer empleo, o cambio de empleo, u otras análogas justificadas".

Además, para calificar la vivienda que se transmita como habitual, se estará a lo dispuesto en el artículo 41 bis.3 del RIRPF donde se establece lo siguiente:

"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".

Conforme con tal regulación, para que la ganancia patrimonial obtenida en la transmisión de la vivienda habitual resulte exenta es necesario reinvertir el importe total obtenido en la adquisición o rehabilitación de una nueva vivienda habitual; debiendo efectuarse la reinversión en el plazo de los dos años anteriores o posteriores a contar desde la fecha de enajenación.

Por tanto, en el caso planteado, en el que en el año 2021 la consultante ha procedido a la venta de su anterior vivienda habitual reinvertiendo el importe obtenido en una nueva vivienda habitual en ese mismo año, podrá aplicar la exención por reinversión a la ganancia patrimonial puesta de manifiesto en dicha transmisión.

Ahora bien, conforme a lo expuesto, la nueva vivienda debe alcanzar la consideración de vivienda habitual, lo que se producirá una vez que la consultante resida en dicha vivienda durante un plazo continuado de, al menos, tres años. En consecuencia, en caso de que tal y como plantea, antes del transcurso del referido plazo de residencia continuada durante al menos 3 años, destine la nueva vivienda al arrendamiento durante un periodo de tiempo del periodo impositivo, la referida vivienda no alcanzará la consideración de vivienda habitual, y por tanto, no sería de aplicación la exención por reinversión a la ganancia patrimonial obtenida.

Por último, en tal caso, y de conformidad con el artículo 41.5 del RIRPF, el incumplimiento de las condiciones exigidas —en este caso la consideración de vivienda habitual de la nueva vivienda— comportaría el sometimiento a gravamen de la ganancia patrimonial correspondiente. Por tanto, la consultante debería presentar una autoliquidación complementaria del período impositivo en el que se obtuvo la referida ganancia patrimonial (2021) incluyendo esta ganancia patrimonial no exenta y los intereses de demora, aplicados sobre la cuota a ingresar, al tipo o tipos vigentes durante el tiempo transcurrido desde la finalización del plazo de presentación de declaración del período impositivo 2021 (30 de junio de 2022) hasta la fecha de la regularización. La referida autoliquidación complementaria se presentará en el plazo que medie entre la fecha en que se produzca el incumplimiento y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento.

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.

