

NÚMERO DE CONSULTA NO VINCULANT: NV0006-07

ÒRGAN: Direcció General de Tributs

DATA D'EIXIDA: 03/03/2008

NORMATIVA: Llei 13/1997, segons la redacció donada per la Llei 10/2001, de pressupostos de la Generalitat Valenciana, article 14, apartat 1 i article 12 bis lletra c.

DESCRIPCIÓ DELS FETS:

El consultant pretén dur a terme les operacions següents subjectes a l'ITPAJD: 1. adquisició de solar per compravenda; 2. declaració d'obra nova per a autopromoció d'habitatge habitual; 3. préstec hipotecari.

QÜESTIÓ PLANTEJADA:

L'escriptura de declaració d'obra nova, en la qual es declara la construcció de l'habitatge que serà l'habitual del contribuent, està subjecta al tipus reduït de gravamen de la modalitat d'actes jurídics documentats al qual es refereix l'article 14, apartat 1 de la Llei 13/1997, de la Generalitat Valenciana?

CONTESTACIÓ COMPLETA:

De conformitat amb el que disposa l'article 14 de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, de la Generalitat Valenciana, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de la resta de tributs cedits, segons la redacció donada per la Llei 10/2001, de 27 de desembre, de pressupostos de la Generalitat Valenciana, els tipus de gravamen de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, en la modalitat d'actes jurídics documentats, són els següents:

“1. El 0,1 % en els casos següents:

1) Les primeres còpies d'escriptures públiques que documenten adquisicions d'habitatge habitual.

2) Les primeres còpies d'escriptures públiques que documenten la constitució de préstecs hipotecaris per a l'adquisició de l'habitatge habitual d'una família nombrosa, sempre que es complisquen els requisits següents:

a) Que l'adquisició tinga lloc dins del termini dels dos anys següents a la data en què la família del subjecte passiu haja aconseguit la consideració legal de nombrosa o, si ja ho era amb anterioritat, en el termini dels dos anys següents al naixement o adopció de cada fill.

b) Que, dins del mateix termini al fet que es refereix el paràgraf anterior, es procedisca a la venda de l'anterior habitatge habitual. Aquest requisit no serà aplicable quan l'habitatge adquirit siga el primer habitatge habitual.

c) Que la superfície útil de l'habitatge adquirit siga superior en més d'un 10 % a la superfície útil de l'habitatge anterior. Aquest requisit no serà aplicable quan l'habitatge adquirit siga el primer habitatge habitual.

d) Que la base liquidable de l'impost sobre la renda de les persones físiques del subjecte passiu, el seu cònjuge, els descendents i els ascendents dels anteriors que convisquen amb ells, així com de les altres persones que vagen a habitar en l'habitatge, corresponent al període impositiu immediatament anterior, amb termini de presentació vençut a la data de la meritació, no excedisca de la quantitat establida legalment (en 2006, 32.218 euros; en 2007, 43.210,06 euros; i en 2008, 44.074 euros).

Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la classificació per categories es determinaran d'acord amb el que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses.

3) Les primeres còpies d'escriptures públiques que documenten la constitució de préstecs hipotecaris per a l'adquisició per un discapacitat, amb un grau de minusvalidesa igual o superior al 65 %, del seu habitatge habitual, únicament per la part del préstec en què aquell resulte prestatari. El grau de minusvalidesa de l'adquirent discapacitat s'haurà d'acreditar en la forma establida en l'apartat Quatre de l'article quart d'aquesta llei.

A aquests efectes, s'atendrà al concepte d'habitatge habitual contemplat en la normativa estatal reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

Dos. El 2 % en les primeres còpies d'escriptures i actes notariais que documenten transmissions de béns immobles de les quals s'haja renunciat a l'exempció en l'impost sobre el valor afegit, de conformitat amb el que disposa l'article 20.2, de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit.

Tres. En els altres casos, l'1 %".

El precepte esmentat efectua una remissió al concepte d'habitatge habitual contemplat en la normativa reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques, i ho fa, segons els seus propis termes, al concepte d'"habitatge habitual", i no al concepte d'"adquisició d'habitatge habitual".

Per la seua banda, la normativa reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques estableix una sèrie de definicions a efectes d'aplicar la deducció en la quota per inversió en habitatge habitual. I, a aquest efecte, determina el que, exclusivament a efectes d'aquesta normativa, ha d'entendre's com a adquisició i rehabilitació i com a habitatge habitual. I, així, els conceptes d'adquisició i rehabilitació es troben recollits en l'article 55 del Reial decret 439/2007, de 30 de març, pel qual s'aprova el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, i el concepte d'habitatge habitual en l'article 54 del mateix reglament.

La circumstància que, segons aquests aspectes legals de l'IRPF, s'haja assimilat al concepte d'adquisició el de construcció i el d'ampliació –assimilació que,

precisament, la norma ha d'efectuar expressament per no tractar-se de conceptes equivalents d'acord amb el sentit normal de les paraules— no significa que aquesta assimilació resulte d'aplicació general en l'àmbit jurídic, ni tan sols en el tributari, sinó que depèn de l'existència d'una remissió expressa per la normativa en cada cas aplicable, i més quan s'ha de tindre en compte, com en aquest cas, l'existència de legisladors diferents.

D'altra banda, per a la determinació del concepte d'"habitatge habitual", de conformitat amb la remissió legal expressa de l'article 14 de la Llei 13/1997, sí que s'ha d'atendre al concepte d'aquesta, establert per la normativa reguladora de l'IRPF, és a dir, al que disposa l'article 54 del Reial decret 439/2007, de 30 de març, pel qual s'aprova el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, segons les quals:

"1. Amb caràcter general es considera habitatge habitual del contribuent l'edificació que constituïska la seua residència durant un termini continuat d'almenys tres anys.

No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre el caràcter d'habitual quan, a pesar de no haver transcorregut el termini esmentat, es produïska la defunció del contribuent o concórreguen altres circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de domicili, com ara la celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de la primera ocupació, canvi d'ocupació, o altres d'anàlogues justificades.

2. Perquè l'habitatge constituïska la residència habitual del contribuent, ha de ser habitada de manera efectiva i amb caràcter permanent pel contribuent, en un termini de dotze mesos, comptats a partir de la data en què s'adquireix o s'acaben les obres.

No obstant això, s'entendrà que l'habitatge no perd el caràcter d'habitual quan es produïsqen les circumstàncies següents:

- Quan es produïska la defunció del contribuent o concórreguen altres circumstàncies que necessàriament impedisquen l'ocupació de l'habitatge, en els termes que preveu l'apartat 1 d'aquest article.
- Quan aquest ús i gaudi d'habitatge habitual per raó de càrrec o ocupació i l'habitatge adquirit no siga objecte d'utilització. En aquest cas el termini que s'ha indicat es començarà a comptar a partir de la data del cessament".

Aquesta és la virtut de la remissió legal. Per això, no es comprenen dins del concepte "adquisició d'habitatge habitual", a efectes d'aplicar el tipus reduït del 0,1 % en l'impost sobre actes jurídics documentats, aquelles situacions en què la normativa de l'impost sobre la renda de les persones físiques "assimila" a l'adquisició d'habitatge habitual, com ara la rehabilitació, la construcció (declaració d'obra nova) o l'ampliació d'habitatge habitual.

D'altra banda, l'article 14 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, assenjala que "no s'admetrà l'analogia per a estendre més enllà dels termes estrictes l'àmbit del fet imposable o el de les exempcions o bonificacions", per la qual cosa, tampoc es pot estendre analògicament l'abast dels beneficis fiscals previstos en la norma autonòmica.

Aquesta contestació s'efectua d'acord amb la informació proporcionada en l'escrit de consulta, sense tindre en compte altres circumstàncies no mencionades o que concorregueren efectivament, i que pogueren tindre rellevància en la determinació de la verdadera naturalesa de l'operació i de les conseqüències fiscals, cosa que pot ser objecte de comprovació administrativa.