

Núm. Exp: CRI 1-2024

Asunto: ITPAJD. Nuevos tipos reducidos del artículo 13 de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat Valenciana, por la que se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos cedidos.

Assumpte: ITPAJD. Nous tipus reduïts de l'article 13 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 restants tributs cedits.

CUESTIONES PLANTEADAS

QÜESTIONS PLANTEJADAS

Interpretación del requisito del valor de los inmuebles asociado a la aplicación de los tipos reducidos de la modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados del artículo 13 de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat Valenciana, por la que se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos cedidos.

Interpretació del requisit del valor dels immobles associat a l'aplicació dels tipus reduïts de la modalitat Transmissions Patrimoniales Oneroses de l'Impost sobre Transmissions Patrimoniales i Actes Jurídics Documentats de l'article 13 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 restants tributs cedits.

Periodo impositivo a considerar a los efectos de la aplicación del límite de renta exigible en los supuestos de adquisición de viviendas por jóvenes menores de treinta y cinco años, familias numerosas o monoparentales y mujeres víctimas de violencia de género.

Període impositiu a considerar a l'efecte de l'aplicació del límit de renda exigible en els supòsits d'adquisició d'habitatges per joves menors de trenta-cinc anys, famílies nombroses o monoparentals i dones víctimes de violència de gènere.

CRITERIO

CRITERI

El artículo 19 de la Ley 7/2023, de 26 de diciembre, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera, y de organización de la

L'article 19 de la Llei 7/2023, de 26 de desembre, de mesures fiscals, de gestió admi-



Generalitat modificó los apartados dos, tres, cuatro, cinco y ocho del artículo 13 de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat Valenciana, por la que se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos cedidos, incorporando nuevos supuestos de tipos reducidos en la modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD) para las adquisiciones de inmuebles destinados a ser la vivienda habitual de determinados colectivos considerados vulnerables.

En particular, como consecuencia de esta medida se rebajó del 8 al 6 por ciento el tipo de gravamen de la modalidad transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD de las adquisiciones de inmuebles destinados a constituir la vivienda habitual de jóvenes menores de 35 años o de adquirentes de viviendas de protección oficial sujetas al régimen general siempre que el valor del inmueble transmitido no exceda de los 180.000 euros. Igual límite cuantitativo se establece para reducir del 4 al 3 por ciento el gravamen del impuesto en las adquisiciones realizadas por familias numerosas y monoparentales, personas con discapacidad, mujeres objeto de violencia de género o adquirentes de una vivienda de protección oficial de régimen especial.

Como consecuencia de lo anterior, la nueva redacción de los párrafos del artículo 13 afectados por la modificación es la siguiente:

nistrativa i financera, i d'organització de la Generalitat va modificar els apartats dos, tres, quatre, cinc i huit de l'article 13 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 Renta de les Persones Físiques i restants tributs cedits, incorporant nous supòsits de tipus reduïts en la modalitat Transmissions Patrimoniales Oneroses de l'Impost sobre Transmissions Patrimoniales i Actes Jurídics Documentats (ITPAJD) per a les adquisicions d'immobles destinats a ser l'habitatge habitual de determinats col·lectius considerats vulnerables.

En particular, a conseqüència d'esta mesura es va rebaixar del 8 al 6 per cent el tipus de gravamen de la modalitat transmissions patrimonials oneroses de L'ITPAJD de les adquisicions d'immobles destinats a constituir l'habitatge habitual de joves menors de 35 anys o d'adquirentes d'habitatges protegits subjectes al règim general sempre que el valor de l'immoble transmés no excedisca dels 180.000 euros. Igual límit quantitatiu s'establix per a reduir del 4 al 3 per cent el gravamen de l'impost en les adquisicions realitzades per famílies nombroses i monoparentals, persones amb discapacitat, dones objecte de violència de gènere o adquirentes d'un habitatge protegit de règim especial.

A conseqüència de l' anterior, la nova redacció dels paràgrafs del article 13 afectats per la modificació és la següent:



«Artículo 13. Transmisiones patrimoniales onerosas.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 49.1.a) 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, los tipos de gravamen de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados serán los siguientes: (...)

Dos. El 8% en los siguientes casos:

1) En la adquisición de viviendas de protección oficial de régimen general, así como en la constitución o cesión de derechos reales que recaigan sobre las referidas viviendas, salvo los derechos reales de garantía, cuyo valor exceda de los 180.000 euros, siempre que tales viviendas constituyan o vayan a constituir la primera vivienda habitual del adquirente o cesionario.

2) En la adquisición de viviendas que vayan a constituir la primera vivienda habitual de jóvenes menores de treinta y cinco años cuyo valor exceda de los 180.000 euros, por la parte que estos adquieran, siempre que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del sujeto pasivo no supere los límites a los que se refiere el párrafo primero del apartado cuatro del artículo cuarto de la presente ley.

«Article 13. Transmissions patrimonials oneroses.

De conformitat amb el que es disposa en l'article 49.1.a) de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les Comunitats Autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries, els tipus de gravamen de la modalitat de transmissions patrimonials oneroses de l'Impost sobre Transmissions Patrimoniales i Actes Jurídics Documentats seran els següents: (...)

Dos. El 8% en els següents casos:

1) En l'adquisició d'habitatges protegits de règim general, així com en la constitució o cessió de drets reals que recaiguen sobre els referits habitatges, excepte els drets reals de garantia, el valor de la qual excedisca dels 180.000 euros, sempre que tals habitatges constituïsquen o vagen a constituir el primer habitatge habitual de l'adquirent o cessionari.

2) En l'adquisició d'habitatges que vagen a constituir el primer habitatge habitual de joves menors de trenta-cinc anys el valor dels quals excedisca dels 180.000 euros, per la part que estos adquirisquen, sempre que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques del subjecte passiu no supere els límits als quals es referix el paràgraf primer de l'apartat quatre de l'article quart de la present llei.



<p><i>Tres. El 6 %:</i></p> <p><i>1) En la adquisición de viviendas que vayan a constituir la primera vivienda habitual de jóvenes menores de treinta y cinco años cuyo valor no exceda de los 180.000 euros, por la parte que estos adquieran, siempre que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del sujeto pasivo no supere los límites a los que se refiere el párrafo primero del apartado cuatro del artículo cuarto de la presente ley.</i></p> <p><i>2) En las adquisiciones de viviendas de protección oficial de régimen general cuyo valor no exceda de los 180.000 euros, así como en la constitución o cesión de derechos reales que recaigan sobre las referidas viviendas, salvo los derechos reales de garantía, siempre que las mismas constituyan o vayan a constituir la vivienda habitual del adquirente o cesionario. (...)</i></p> <p><i>Cuatro. El 4 %:</i></p> <p><i>1) Siempre que el valor de los inmuebles transmitidos exceda de los 180.000 euros:</i></p> <p><i>1. En las adquisiciones de viviendas de protección oficial de régimen especial, así como en la constitución o cesión de derechos reales que recaigan sobre las referidas viviendas, salvo los derechos reales de garantía, siempre que las mismas constituyan o vayan a constituir la vivienda habitual del adquirente o cesionario.</i></p>	<p><i>Tres. El 6 %:</i></p> <p><i>1) En l'adquisició d'habitatges que vagen a constituir el primer habitatge habitual de joves menors de trenta-cinc anys el valor dels quals no excedisca dels 180.000 euros, per la part que estos adquirisquen, sempre que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques del subjecte passiu no supere els límits als quals es referix el paràgraf primer de l'apartat quatre de l'article quart de la present llei.</i></p> <p><i>2) En les adquisicions d'habitatges protegits de règim general el valor del qual no excedisca dels 180.000 euros, així com en la constitució o cessió de drets reals que recaiguen sobre els referits habitatges, excepte els drets reals de garantia, sempre que les mateixes constituïsquen o vagen a constituir l'habitatge habitual de l'adquirent o cessionari. (...)</i></p> <p><i>Quatre. El 4 %:</i></p> <p><i>1) Sempre que el valor dels immobles transmesos excedisca dels 180.000 euros:</i></p> <p><i>1. En les adquisicions d'habitatges protegits de règim especial, així com en la constitució o cessió de drets reals que recaiguen sobre els referits habitatges, excepte els drets reals de garantia, sempre que les mateixes constituïsquen o vagen a constituir l'habitatge habitual de l'adquirent o cessionari.</i></p>
--	---



2. En las adquisiciones de viviendas que tengan que constituir la vivienda habitual de una familia numerosa o monoparental, siempre que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del sujeto pasivo no supere los límites establecidos en el apartado cuatro de artículo cuatro de esta ley en función de la calificación de familia numerosa y del régimen de declaración empleado.

3. En las adquisiciones de viviendas que vayan a constituir la vivienda habitual de una persona con discapacidad física o sensorial, con un grado de discapacidad igual o superior al 65 %, o psíquica, con un grado de discapacidad igual o superior al 33 %, por la parte del bien que aquel adquiera.

4. En la adquisición de viviendas que vayan a constituir la vivienda habitual de mujeres víctimas de violencia de género, por la parte que estas adquieran, siempre que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del sujeto pasivo no supere los límites establecidos en el párrafo primero del apartado cuatro del artículo cuatro de esta ley. La acreditación de la situación de violencia de género se hará según lo dispuesto en Ley 7/2012, de 23 de noviembre, de la Generalitat, integral contra la violencia sobre la mujer en el ámbito de la Comunidad Valenciana. (...)

2. En les adquisicions d'habitatges que hagen de constituir l'habitatge habitual d'una família nombrosa o monoparental, sempre que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques del subjecte passiu no supere els límits establits en l'apartat quatre d'article quatre d'esta llei en funció de la qualificació de família nombrosa i del règim de declaració emprat.

3. En les adquisicions d'habitatges que vagen a constituir l'habitatge habitual d'una persona amb discapacitat física o sensorial, amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 %, o psíquica, amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 %, per la part del bé que aquell adquirisca.

4. En l'adquisició d'habitatges que vagen a constituir l'habitatge habitual de dones víctimes de violència de gènere, per la part que estes adquirisquen, sempre que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques del subjecte passiu no supere els límits establits en el paràgraf primer de l'apartat quatre de l'article quatre d'esta llei. L'acreditació de la situació de violència de gènere es farà segons el que es disposa en Llei 7/2012, de 23 de novembre, de la Generalitat, integral contra la violència sobre la dona en l'àmbit de la Comunitat Valenciana. (...)



Cinco. El 3 % en los siguientes casos, siempre que el valor de los bienes inmuebles transmitidos no exceda de los 180.000 euros:

1) En la adquisición de viviendas de protección pública de régimen especial, así como en la constitución o cesión de derechos reales que recaigan sobre las referidas viviendas, salvo los derechos reales de garantía, siempre que tales viviendas constituyan o vayan a constituir la primera vivienda habitual del adquirente o cesionario.

2) En las adquisiciones de viviendas que tengan que constituir la vivienda habitual de una familia numerosa o monoparental, siempre que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del sujeto pasivo no supere los límites establecidos en el apartado cuatro de artículo cuatro de esta ley en función de la calificación de familia numerosa y del régimen de declaración empleado.

3) En las adquisiciones de viviendas que vayan a constituir la vivienda habitual de una persona con discapacidad física o sensorial, con un grado de discapacidad igual o superior al 65 %, o psíquica, con un grado de discapacidad igual o superior al 33 %, por la parte del bien que aquel adquiriera.

4) En la adquisición de viviendas que vayan a constituir la vivienda habitual de mujeres víctimas de violencia de género, por la parte que estas adquieran, siempre que la suma de la base

Cinc. El 3 % en els següents casos, sempre que el valor dels béns immobles transmesos no excedisca dels 180.000 euros:

1) En l'adquisició d'habitatges de protecció pública de règim especial, així com en la constitució o cessió de drets reals que recaiguen sobre els referits habitatges, excepte els drets reals de garantia, sempre que tals habitatges constituïsquen o vagen a constituir el primer habitatge habitual de l'adquirent o cessionari.

2) En les adquisicions d'habitatges que hagen de constituir l'habitatge habitual d'una família nombrosa o monoparental, sempre que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques del subjecte passiu no supere els límits establits en l'apartat quatre d'article quatre d'esta llei en funció de la qualificació de família nombrosa i del règim de declaració emprat.

3) En les adquisicions d'habitatges que vagen a constituir l'habitatge habitual d'una persona amb discapacitat física o sensorial, amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 %, o psíquica, amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 %, per la part del bé que aquell adquirisca.

4) En l'adquisició d'habitatges que vagen a constituir l'habitatge habitual de dones víctimes de violència de gènere, per la part que estes adquiren, sempre que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi



liquidable general y de la base liquidable del ahorro del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del sujeto pasivo no supere los límites establecidos en el párrafo primero del apartado cuatro del artículo cuatro de esta ley. La acreditación de la situación de violencia de género se hará según lo dispuesto en Ley 7/2012, de 23 de noviembre, de la Generalitat, integral contra la violencia sobre la mujer en el ámbito de la Comunidad Valenciana. (...).»

Primera cuestión. Interpretación del requisito del valor de los inmuebles asociado a la aplicación de los tipos reducidos de la modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados del artículo 13 de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat Valenciana, por la que se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos cedidos.

Con relación a cómo debe interpretarse el límite cuantitativo de 180.000 euros, pueden plantearse los siguientes interrogantes:

a) Si el objeto a valorar se refiere a la totalidad del inmueble o a la parte del dominio adquirido, en los supuestos de adquisiciones de partes indivisas del inmueble o en los supuestos de constitución o cesión de derechos reales que recaigan sobre viviendas de protección oficial.

b) Qué magnitud ha de tomarse para la determinación del valor del inmueble.

de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques del subjecte passiu no supere els límits establits en el paràgraf primer de l'apartat quatre de l'article quatre d'esta llei. L'acreditació de la situació de violència de gènere es farà segons el que es disposa en Llei 7/2012, de 23 de novembre, de la Generalitat, integral contra la violència sobre la dona en l'àmbit de la Comunitat Valenciana. (...).»

Primera qüestió. Interpretació del requisit del valor dels immobles associat a l'aplicació dels tipus reduïts de la modalitat Transmissions Patrimoniales Oneroses de l'Impost sobre Transmissions Patrimoniales i Actes Jurídics Documentats de l'article 13 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 restants tributs cedits.

En relació amb com ha d'interpretar-se el límit quantitatiu de 180.000 euros, poden plantejar-se els següents interrogants:

a) Si l'objecte a valorar es referix a la totalitat de l'immoble o a la part del domini adquirit, en els supòsits d'adquisicions de parts indivises de l'immoble o en els supòsits de constitució o cessió de drets reals que recaiguen sobre habitatges protegits.

b) Quina magnitud ha de prendre's per a la determinació del valor del immoble.



Con relación a la primera de las cuestiones, de acuerdo con el tenor literal de la norma y su finalidad, expresada en la exposición de motivos de la Ley 7/2023, de facilitar la adquisición por personas integrantes de determinados colectivos con vulnerabilidad económica, debe interpretarse que el importe de 180.000 está referido al valor total de los inmuebles adquiridos que constituyan la vivienda habitual del contribuyente, con independencia de la parte o derecho que en una operación concreta sea objeto de transmisión o constitución. Con la expresión en plural “*valor de los inmuebles*” la normativa tiene en cuenta que, a pesar de que se han producido cambios normativos con efectos desde el año 2013, la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Función Pública mantiene el criterio de que la adquisición de un máximo de dos plazas de garaje y/o un trastero se asimila a la de la vivienda propiamente dicha si las plazas de garaje o trastero se encuentran en el mismo edificio o complejo inmobiliario de la vivienda y si la adquisición, tanto de la vivienda como de las plazas de garaje y/o trastero, se produce en el mismo acto, aunque sea en un documento distinto, entregándose todas en el mismo momento (Véase CV2056-23, de 13 de julio de 2023).

La normativa autonómica con relación al concepto de vivienda habitual remite a la normativa estatal. En dicha normativa, 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

En relació amb la primera de les qüestions, d'acord amb el tenor literal de la norma i la seua finalitat, expressada en l'exposició de motius de la Llei 7/2023, de facilitar l'adquisició per persones integrants de determinats col·lectius amb vulnerabilitat econòmica, ha d'interpretar-se que l'import de 180.000 està referit al valor total dels immobles adquirits que constitueixen l'habitatge habitual del contribuent, amb independència de la part o dret que en una operació concreta siga objecte de transmissió o constitució. Amb l'expressió en plural “*valor dels immobles*” la normativa té en compte que, tot i que s'han produït canvis normatius amb efectes des de l'any 2013, la Direcció General de Tributs del Ministeri d'Hisenda i Funció Pública manté el criteri que l'adquisició d'un màxim de dos places de garatge i/o un traster s'assimila a la de l'habitatge pròpiament dit si les places de garatge o traster es troben en el mateix edifici o complex immobiliari de l'habitatge i si l'adquisició, tant de l'habitatge com de les places de garatge i/o traster, es produeix en el mateix acte, encara que siga en un document diferent, entregant-se totes en el mateix moment (Vegeu CV2056-23, de 13 de juliol de 2023).

La normativa autonòmica en relació amb el concepte d'habitatge habitual remet a la normativa estatal. En esta normativa, el concepte d'habitatge habitual s'arregla en la disposició addicional vintena tercera de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i de modificació parcial de



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.

La citada disposición de la LIRPF establece:

«Disposición adicional vigésima tercera. Consideración de vivienda habitual a los efectos de determinadas exenciones.

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 reside 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.»

les lleis dels Impostos de societats, sobre la Renda de no Residents i sobre el Patrimoni (BOE de 29 de novembre), d'ara en avant LIRPF, i, en el seu desenvolupament, en l'article 41 bis del Reglament de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, aprovat pel Reial Decret 439/2007, de 30 de març (BOE de 31 de març), d'ara en avant RIRPF.

La citada disposició de la LIRPF estableix:

«Disposició addicional vintena tercera. Consideració d'habitatge habitual a l'efecte de determinades exempcions.

Als efectes previstos en els articles 7.t), 33.4.b), i 38 d'esta Llei es considerarà habitatge habitual aquella en què el contribuent residisca durant un termini continuat de tres anys. No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre aquell caràcter quan, malgrat no haver transcorregut este termini, concórreguen circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge, com ara celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de primera ocupació o d'ocupació més avantatjosa o altres anàlogues.

Quan l'habitatge haguera sigut habitada de manera efectiva i permanent pel contribuent en el termini de dotze mesos, comptats a partir de la data d'adquisició o terminació de les obres, el termini de tres anys previst en el paràgraf anterior es computarà des d'esta última data.»



Y, el artículo 41 bis del RIRPF dispone lo siguiente:

«Artículo 41 bis. Concepto de vivienda habitual a efectos de determinadas exenciones.

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 concurran 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 concurran otras circunstancias que

I, l'article 41 bis del RIRPF disposa el següent:

«Article 41 bis. Concepte d'habitatge habitual a l'efecte de determinades exempcions.

1. Als efectes previstos en els articles 7.t), 33.4.b), i 38 de la Llei de l'Impost es considera habitatge habitual del contribuent l'edificació que constituïska la seua residència durant un termini continuat de, almenys, tres anys.

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

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

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

Quan es produïska la defunció del contribuent o concórreguen altres circumstàncies 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.»

Con relación a la segunda duda, el valor a considerar para examinar si se supera o no el límite cuantitativo, es el que vaya a constituir la base imponible de la operación. Al efecto debe traerse a colación la regulación de la base imponible del impuesto para el caso de los bienes inmuebles, contenida en el artículo 10 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto refundido de

necessàriament impedisquen l'ocupació de l'habitatge, en els termes previstos en l'apartat 1 d'este article.

Quan este gaudi d'habitatge habitual per raó de càrrec o ocupació i l'habitatge adquirit no siga objecte d'utilització, i en este cas el termini abans indicat començarà a comptar-se a partir de la data del cessament.

Quan l'habitatge haguera sigut habitada de manera efectiva i permanent pel contribuent en el termini de dotze mesos, comptats a partir de la data d'adquisició o terminació de les obres, el termini de tres anys previst en l'apartat anterior es computarà des d'esta última data.

3. Als exclusius efectes de l'aplicació de les exempcions previstes en els articles 33.4. b) i 38 de la Llei de l'Impost, s'entendrà que el contribuent està transmetent el seu habitatge habitual quan, segons al que es disposa en este article, esta edificació constituïska el seu habitatge habitual en eixe moment o haguera tingut tal consideració fins a qualsevol dia dels dos anys anteriors a la data de transmissió.»

En relació amb el segon dubte, el valor a considerar per a examinar si se supera o no el límit quantitatiu, és el que vaja a constituir la base imposable de l'operació. A este efecte ha de portar-se a col·lació la regulació de la base imposable de l'impost per al cas dels béns immobles, continguda en l'article 10 del Reial Decret Legislatiu 1/1993, de 24 de setembre, pel qual s'aprova el Text refós de la Llei de l'Impost sobre



la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, con la redacción dada por el artículo 6.2 de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego, que establece lo siguiente:

« 1. La base imponible está constituida por el valor del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda. Únicamente serán deducibles las cargas que disminuyan el valor de los bienes, pero no las deudas aunque estén garantizadas con prenda o hipoteca. (...)

2. En el caso de los bienes inmuebles, su valor será el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, a la fecha de devengo del impuesto.

No obstante, si el valor del bien inmueble declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada, o ambos son superiores a su valor de referencia, se tomará como base imponible la mayor de estas magnitudes.

Cuando no exista valor de referencia o este no pueda ser certificado por la Dirección General del Catastro, la base imponible, sin perjuicio de la comprobación administrativa, será la mayor de las siguientes magnitudes: el valor declarado

Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats, amb la redacció donada per l'article 6.2 de la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal, de transposició de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consell, de 12 de juliol de 2016, per la qual s'establixen normes contra les pràctiques d'elusió fiscal que incidixen directament en el funcionament del mercat interior, de modificació de diverses normes tributàries i en matèria de regulació del joc, que estableix el següent:

«1. La base imposable està constituïda pel valor del ben transmés o del dret que es constituïska o cediska. Únicament seran deduïbles les càrregues que disminuïsqen el valor dels béns, però no els deutes encara que estiguen garantides amb peça o hipoteca. (...)

2. En el cas dels béns immobles, el seu valor serà el valor de referència previst en la normativa reguladora del cadastre immobiliari, a la data de meritació de l'impost.

No obstant això, si el valor del bé immoble declarat pels interessats, el preu o contraprestació pactada, o tots dos són superiors al seu valor de referència, es prendrà com a base imposable la major d'estes magnituds.

Quan no existisca valor de referència o este no puga ser certificat per la Direcció General del Cadastre, la base imposable, sense perjudi de la comprovació administrativa, serà la major de les



por los interesados, el precio o contraprestación pactada o el valor de mercado. (...)»

Segunda cuestión. Periodo impositivo a considerar a los efectos de la aplicación del límite de renta exigible en los supuestos de adquisición de viviendas por jóvenes menores de treinta y cinco años, familias numerosas o monoparentales y mujeres víctimas de violencia de género.

El artículo 13 de la Ley 13/1997 condiciona, entre otros requisitos, la aplicabilidad de determinados tipos reducidos de la modalidad transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD a la no superación por el sujeto pasivo de unos niveles máximos de renta. A tal efecto, la norma se remite a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado cuatro del artículo cuarto de dicha Ley.

En consecuencia, en los adquirentes que pretendan la aplicación de los tipos reducidos aplicables a las adquisiciones de la vivienda habitual efectuadas por jóvenes menores de treinta y cinco años, familias numerosas o monoparentales o mujeres víctimas de violencia de género, la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del Impuesto sobre la renta de las Personas Físicas (IRPF, en adelante) no podrá ser superior a los 30.000 euros, en tributación individual, o a 47.000 euros, en tributación conjunta.

Al tratarse el ITPAJD de un impuesto de devengo instantáneo, resulta complejo acomodarle con un impuesto de carácter periódico

següents magnituds: el valor declarat pels interessats, el preu o contraprestació pactada o el valor de mercat.(...)»

Segona qüestió. Període impositiu a considerar a l'efecte de l'aplicació del límit de renda exigible en els supòsits d'adquisició d'habitatges per joves menors de trenta-cinc anys, famílies nombroses o monoparentals i dones víctimes de violència de gènere.

L'article 13 de la Llei 13/1997 condiciona, entre altres requisits, l'aplicabilitat de determinats tipus reduïts de la modalitat transmissions patrimonials oneroses de l'ITPAJD a la no superació pel subjecte passiu d'uns nivells màxims de renda. A este efecte, la norma es remet als límits establits en el paràgraf primer de l'apartat quatre de l'article quart d'esta Llei.

En conseqüència, en els adquirentes que pretenguin l'aplicació dels tipus reduïts aplicables a les adquisicions de l'habitatge habitual efectuades per joves menors de trenta-cinc anys, famílies nombroses o monoparentals o dones víctimes de violència de gènere, la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi de l'Impost sobre la renda de les Persones Físiques (IRPF, d'ara en avant) no podrà ser superior als 30.000 euros, en tributació individual, o a 47.000 euros, en tributació conjunta.

En tractar-se l'ITPAJD d'un impost de meritació instantània, resulta complex acomodar-lo amb un impost de caràcter periòdic com l'IRPF.



como el IRPF. El Tribunal Supremo ha debido pronunciarse al respecto en diversas sentencias relacionadas con incentivos relacionados con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, tributo de naturaleza similar, en este aspecto.

Así, a falta de criterio legal, el Alto Tribunal concluyó que, para evaluar si la actividad desarrollada por el causante o sus parientes constituía su principal fuente de renta, debía estarse al período impositivo de devengo del impuesto (STS de 16 de diciembre de 2013, entre todas), criterio que fue asumido por el TEAC en resoluciones de 15 de septiembre de 2016 y 18 de mayo de 2017. No obstante, el mismo tribunal ha ido modulando tal criterio en atención a criterios de justicia, admitiendo la posibilidad de utilizar las rentas obtenidas durante el período impositivo anterior siempre que resulte acreditada la concurrencia de circunstancias excepcionales que pongan de manifiesto que este criterio resulta más representativo para conocer la renta del contribuyente (Sentencias de 8 de abril y de 23 de mayo de 2019).

Precisamente, en la nueva redacción del artículo 13 de la Ley dado por el artículo 19 de la Ley 7/2023, se ha eliminado para el supuesto de adquisiciones efectuadas por menores de 35 años la regla que exigía que, para determinar la renta, el período impositivo a considerar fuera el último inmediatamente anterior con el período de declaración vencido. Además de que dicho criterio podía diferir hasta en dos años la determinación de la renta a computar en el caso de adquisiciones producidas en los primeros meses del año natural dejaba en peor condición

El Tribunal Suprem ha hagut de pronunciar-se sobre aquest tema en diverses sentències relacionades amb incentius relacionats amb l'Impost sobre Successions i Donacions, tribut de naturalesa similar, en este aspecte.

Així, mancant criteri legal, l'Alt Tribunal va concloure que, per a avaluar si l'activitat desenvolupada pel causant o els seus parents constituïa la seua principal font de renda, havia d'estar-se al període impositiu de meritació de l'impost (STS de 16 de desembre de 2013, entre totes), criteri que va ser assumit pel TEAC en resolucions de 15 de setembre de 2016 i 18 de maig de 2017. No obstant això, el mateix tribunal ha anat modulant tal criteri en atenció a criteris de justícia, admetent la possibilitat d'utilitzar les rendes obtingudes durant el període impositiu anterior sempre que resulte acreditada la concurrència de circumstàncies excepcionals que posen de manifest que este criteri resulta més representatiu per a conèixer la renda del contribuent (Sentències de 8 d'abril i de 23 de maig de 2019).

Precisament, en la nova redacció de l'article 13 de la Llei donat per l'article 19 de la Llei 7/2023, s'ha eliminat per al supòsit d'adquisicions efectuades per menors de 35 anys la regla que exigia que, per a determinar la renda, el període impositiu a considerar fora l'últim immediatament anterior amb el període de declaració vençut. A més de que este criteri podia diferir fins a dos anys la determinació de la renda a computar en el cas d'adquisicions produïdes en els primers mesos de l'any natural deixava en pitjor condició als potencials beneficiaris d'este



a los potenciales beneficiarios de dicho beneficio con respecto aquellos otros colectivos, como las familias numerosas o las mujeres objeto de violencia de género, para las que no había especificado criterio alguno. Con ello se impide a los órganos de la Administración disfrutar de la debida flexibilidad que debe seguirse, atendiendo a los diversos criterios hermenéuticos que emanan de la doctrina de los tribunales, a la hora de enjuiciarse estos supuestos, y, en particular, la finalidad última de tales medidas, que es facilitar el acceso a la vivienda a determinados colectivos sociales.

De acuerdo con todo lo anterior, a los efectos de determinar la suma de las bases liquidables de los adquirentes de las viviendas, se estará a la resultante de las magnitudes correspondientes a la totalidad del período impositivo de devengo del impuesto, con la finalidad de acercar la ponderación de la verdadera capacidad económica del contribuyente al momento de nacimiento de la obligación tributaria, salvo que concurren circunstancias excepcionales (percepción de indemnizaciones o premios no exentos con posterioridad a la adquisición, por ejemplo) que justifiquen la utilización de las magnitudes de los períodos impositivos anteriores, situación que corresponderá valorar a los órganos de la Administración Tributaria, de acuerdo con los hechos y particularidades de cada caso concreto

benefici amb respecte aquells altres col·lectius, com les famílies nombroses o les dones objecte de violència de gènere, per a les quals no havia especificat criteri cap. Amb això s'impedix als òrgans de l'Administració gaudir de la deguda flexibilitat que ha de seguir-se, atesos els diversos criteris hermenèutics que emanen de la doctrina dels tribunals, a l'hora d'enjudiciar-se estos supòsits, i, en particular, la finalitat última de tals mesures, que és facilitar l'accés a l'habitatge a determinats col·lectius socials.

D'acord amb l'anterior, a l'efecte de determinar la suma de les bases liquidables dels adquirentes dels habitatges, s'estarà a la resultant de les magnituds corresponents a la totalitat del període impositiu de meritació de l'impost, amb la finalitat d'acostar la ponderació de la verdadera capacitat econòmica del contribuent al moment de naixement de l'obligació tributària, llevat que concórreguen circumstàncies excepcionals (percepció d'indemnitzacions o premis no exempts amb posterioritat a l'adquisició, per exemple) que justifiquen la utilització de les magnituds dels períodes impositius anteriors, situació que correspondrà valorar als òrgans de l'Administració Tributària, d'acord amb els fets i particularitats de cada cas concret.