

CONSULTA: 25-2025

ÓRGANO: DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS, FINANCIACIÓN, RELACIONES FINANCIERAS CON LAS CORPORACIONES LOCALES Y JUEGO

NORMATIVA

- Ley 5/2021, de 20 de octubre, de Tributos Cedidos de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

DESCRIPCIÓN

El consultante adquirió en abril de 2024 un inmueble en Algeciras aplicándose el tipo de gravamen reducido para adquisición de vivienda habitual en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (modalidad TPO, al 3,5%), al tener el mismo un valor inferior a 150.000 euros.

Manifiesta que, por cuestiones laborales, se va a tener que trasladar de provincia próximamente. El consultante es funcionario en espera de que se resuelva su traslado (probablemente, noviembre de 2025) estando su nueva plaza en Córdoba, donde se irá a vivir.

Pregunta, por un lado, si debe realizar autoliquidación complementaria ingresando la diferencia hasta el tipo general o si por el contrario ese traslado laboral obligatorio se considera una de las excepciones prevista por la normativa para no tener que realizar dicha complementaria, aun cuando no residió en la vivienda adquirida durante tres años. Y, por otro lado, si puede arrendar la vivienda.





CONSIDERACIÓN PREVIA

De acuerdo con el artículo 55.2.a) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, las Comunidades Autónomas tienen competencia para la contestación de las consultas vinculantes previstas en los artículos 88 y siguientes de la Ley General Tributaria sobre aspectos relativos a disposiciones dictadas por las mismas en el ejercicio de su competencia.

Por ello, la presente consulta solo tendrá efectos vinculantes cuando se pronuncie sobre aspectos procedimentales o sustantivos regulados en normas aprobadas por la Comunidad Autónoma, como puede ser, la aplicación de una reducción propia establecida por Andalucía. En los demás aspectos, como por ejemplo la base imponible del impuesto, tendrá el carácter de mera información tributaria, sin resultar vinculante.

CONTESTACIÓN

El artículo 2 de la Ley 5/2021, de 20 de octubre, establece lo siguiente:

Artículo 2. Concepto de vivienda habitual.

A efectos de esta Ley, el concepto de vivienda habitual es el fijado por la normativa estatal del impuesto sobre la renta de las personas físicas vigente a 31 de diciembre de 2012, según lo siguiente:

1. Con carácter general, 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 de primer empleo o cambio de empleo, u otras análogas justificadas.

(...)

Por su parte, el artículo 43.1.b) regula los tipos reducidos en TPO:

Artículo 43. Tipo de gravamen reducido para promover una política social de vivienda.

1. En la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, los tipos de gravamen reducidos aplicables a las transmisiones de inmuebles, siempre que concurra alguna de las siguientes condiciones, serán los que se indican a continuación:



(...)

b) Se aplicará el tipo del 3,5% siempre que el adquirente sea menor de 35 años, que el inmueble se destine a su vivienda habitual y que el valor de la misma no sea superior a 150.000 euros

(...)

En el supuesto consultado, el contribuyente afirma que es posible que no vaya a cumplir con el requisito de tres años continuados de residencia desde la adquisición del inmueble por una de las excepciones contempladas por la norma: el traslado laboral. Sin embargo, dicha circunstancia no es aplicable a todos los casos sino que merece un análisis individualizado para cada supuesto concreto, como bien recuerda la Consulta 1976/09, de 9 de septiembre, de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda (en adelante, DGT), al establecer que para valorar la necesidad del cambio de domicilio ha de tenerse en cuenta la distancia entre el lugar del inmueble y el nuevo destino, así como la complejidad que la nueva situación conlleva, no siendo el traslado laboral un hecho suficiente por sí mismo para ser considerado circunstancia necesaria, debiendo concurrir con algún otro que exija el cambio de domicilio por encima de la mera voluntad o conveniencia del contribuyente.

La circunstancia del cambio de domicilio por motivos laborales, antes de los tres años de residencia exigidos por la ley, ha sido examinado tanto por este Centro Directivo en varias ocasiones para la aplicación o regularización de los beneficios fiscales autonómicos (Consulta, 15/2023, de 3 de mayo o Consulta 6/2021, de 30 de agosto, entre otras) como por la DGT del Ministerio de Hacienda. Entre otras, y por su claridad expositiva, reproducimos lo expuesto por la Consulta Vinculante 1150/2020, de 29 de abril:

La expresión reglamentaria "circunstancias que necesariamente exijan el cambio de domicilio" comporta una obligatoriedad en dicho cambio. 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 abstraerse, 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 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.

En consecuencia, la aplicación de esta norma requiere plantearse si ante una determinada situación, cambiar de domicilio es una opción para el contribuyente o queda al margen de su voluntad o conveniencia; es decir, que el hecho de que concurra una de las circunstancias enumeradas u otras análogas no es determinante por sí solo, ni supone sin más, una excepción a la exigencia del plazo general de residencia efectiva durante tres años. En el primero de los casos, es decir, si el contribuyente mantiene la posibilidad de elegir, no se estará en presencia de una circunstancia que permita excepcionar el plazo de tres años, y, por tanto, si el contribuyente decide cambiar de domicilio, no por ello la vivienda alcanzará la consideración de habitual. En la misma línea, puede afirmarse que si concurrieran circunstancias análogas a las enumeradas por la normativa, se podrá excepcionar el plazo de tres años, siempre que las mismas exijan también el cambio de domicilio. En cualquier caso, el contribuyente sigue estando obligado a probar que ante esa situación tenía que cambiar de domicilio.



En resumen de lo anteriormente expuesto, no se puede realizar un análisis apriorístico de la norma, sino que cada supuesto de hecho concreto deberá, en su caso, ser objeto de estudio. Y más, en una hipótesis como la que estamos analizando, donde el traslado laboral no se ha producido; efectivamente en la premisa planteada por el consultante solo se dice *“Soy funcionario dependiente del Ministerio de Hacienda y de concederme el traslado desempeñaría mis funciones laborales en Córdoba. Trasararía mi domicilio habitual a Córdoba (...)”*

Por todo ello se entiende que, de terminar dándose dicha circunstancia, en principio y según los datos aportados, no tendría que regularizar su situación tributaria en lo referente al tipo reducido aplicado en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, ya que la circunstancia sobrevenida de trasladarse forzosamente de Algeciras a Córdoba por cuestiones laborales parece causa justa para eximir el cumplimiento estricto de los tres años de residencia. No obstante, y tal como dice la propia Consulta 1976/09 anteriormente mencionada *“En cualquier caso, son cuestiones de hecho cuya valoración queda fuera del ámbito de competencias de este Centro Directivo. La valoración de necesidad corresponde efectuarla a los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria”*. Por ello, las conclusiones expuestas lo son tras los datos aportados sin perjuicio, en su caso, de la posterior comprobación de los requisitos exigidos por la norma por parte de los órganos correspondientes de la Agencia Tributaria de Andalucía.

En lo referente a la posibilidad de arrendar la vivienda situada en Algeciras, es necesario hacer constar que el hecho de tenerla vacía o alquilada es indiferente a los efectos anteriormente mencionados sobre el tipo reducido en ITPAJD.