

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

**NUM-CONSULTA** V1958-17

**ORGANO** SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

**FECHA-SALIDA** 19/07/2017

**NORMATIVA** Ley 35/2006, Arts. 33.4,b), 38.  
RD 439/2007, Arts. 41 y 41 bis.

**DESCRIPCION-HECHOS** El consultante tiene intención de vender la vivienda que constituye su residencia habitual, antes de cumplirse tres años desde que la adquirió. Se da la circunstancia de que contraerá matrimonio dentro de dos meses y, además, que la casa, con tres habitaciones, se le ha quedado pequeña; en ella convive con su pareja, dos hijos propios de esta y tres hijos comunes, dos nacidos con posterioridad a su adquisición. El importe que obtenga en la venta lo reinvertirá en una con cinco habitaciones.

**CUESTION-PLANTEADA** Posibilidad de considerar que la vivienda que transmitirá ha alcanzado la consideración de habitual dadas las circunstancias que concurren. Y, así, poder acogerse a la exención por reinversión en vivienda habitual.

**CONTESTACION-COMPLETA** La exención por reinversión en vivienda habitual se establece en el artículo 38 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobada por la Ley 35/2006, de 28 de noviembre (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, desarrollándose en el artículo 41 del Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del 31), en adelante RIRPF.

El artículo 41 del Reglamento del Impuesto, entre otros, dispone:

“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.

A estos efectos, se asimila a la adquisición de vivienda su rehabilitación, teniendo tal consideración las obras en la misma que cumplan cualquiera de los siguientes requisitos:

(...)

Para la calificación de la vivienda como habitual, se estará a lo dispuesto en el artículo 41 bis de este Reglamento.

2. (...)

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.

(...)

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.

(...)

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 artículo 41 bis, en desarrollo de la disposición adicional vigésima tercera de la LIRPF, regula el concepto de vivienda habitual a efectos de determinadas exenciones, el cual en su apartado 1 dispone:

“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.”

De dicha redacción se desprende que, salvo en el caso de fallecimiento, ante la concurrencia de concretas circunstancias, estas “necesariamente” han de exigir el cambio de domicilio o el no poder llegar a ocupar la vivienda adquirida, según proceda. Teniendo que existir una relación directa entre la causa y el efecto.

La expresión “necesariamente” comporta una obligatoriedad en el cambio de domicilio. El término “necesidad” implica todo aquello a lo que es imposible substraerse, faltar o resistir. 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. 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, la vivienda no alcanzará la consideración de habitual y, en consecuencia, no consolidará las deducciones practicadas; en caso contrario, el contribuyente consolidará las deducciones practicadas hasta el momento en que se den las circunstancias que exigen el cambio de vivienda. En la misma línea, puede afirmarse que si se prueba la concurrencia de 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.

Llegados a este punto, es necesario determinar si las circunstancias concretas que concurren en cada caso, descritas por el contribuyente, exigen el cambio de domicilio o la no ocupación de la vivienda, según proceda.

En el presente caso, el consultante manifiesta que va contraer matrimonio y que ante el crecimiento de la familia, habiendo pasado de tres a cinco hijos, desde que adquirió la vivienda, esta, que cuenta con tres habitaciones, se les ha quedado pequeña.

Por parte de esta Subdirección General cabe entender que concurriendo la celebración matrimonial y el resto de las circunstancias indicadas, la vivienda habría alcanzado para el consultante el carácter de vivienda habitual, aun no llegar a residir en ella durante tres años continuados desde su adquisición.

Alcanzado el carácter de habitual, le permitirá acogerse a la exención por reinversión en vivienda habitual, conforme dispone la normativa de Impuesto.

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.