

**NUM-CONSULTA** V0830-16

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

**FECHA-SALIDA** 02/03/2016

**NORMATIVA** Ley 35/2006, art. 33 y DA 23  
RIRPF RD 439/2007, art. 41bis

**DESCRIPCION-HECHOS** El consultante y su esposa, ambos mayores de 65 años, han decidido vender su vivienda habitual. Conjuntamente con la vivienda adquirieron dos plazas de garaje y dos trasteros, con la misma referencia catastral. Dada la dificultad de vender la propiedad completa, han decidido segregar parte de la misma, concretamente una plaza de garaje y un trastero.

**CUESTION-PLANTEADA** Si estaría exenta de gravamen la totalidad de la ganancia patrimonial, aunque se haya segregado una parte de la propiedad y se venda a más de un comprador, o, por el contrario, solo estaría exenta la ganancia patrimonial correspondiente a la transmisión de la vivienda junto con una plaza de garaje y un trastero.

**CONTESTACION-COMPLETA** El artículo 33.1 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), en adelante LIRPF, establece que “son ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo que por esta Ley se califiquen como rendimientos”.

No obstante, el mismo precepto en su apartado 4.b) establece que estarán exentas del Impuesto las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto “con ocasión de la transmisión de su vivienda habitual por mayores de 65 años o por personas en situación de dependencia severa o de gran dependencia de conformidad con la Ley de promoción de la autonomía personal y atención a las personas en situación de dependencia.”

Por otra parte, el concepto de vivienda habitual se recoge en la disposición adicional vigésima tercera de la de la 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, que dispone lo siguiente:

“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 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.”

A la hora de delimitar qué se entiende por vivienda habitual del contribuyente, la letra c) del apartado 2 del artículo 55 del RIRPF, en su redacción vigente hasta 31 de diciembre de 2012, especificaba que no se está ante un supuesto de adquisición de vivienda cuando se adquirieran independientemente de ésta, plazas de garaje, jardines, parques, piscinas, instalaciones deportivas y, en general, los anexos o cualquier otro elemento que no constituya la vivienda propiamente dicha. No obstante, añadía que se asimilan a viviendas las plazas de garaje adquiridas con éstas, con un máximo de dos, y los trasteros. Siendo, ésta última expresión, una excepción a la norma general. En consecuencia, si bien, en principio, la adquisición de plazas de garaje y trasteros no se asimilaba a la de la vivienda propiamente dicha, en relación con dicha excepción, el criterio de éste Centro Directivo es que para que se produzca tal asimilación es necesario que las plazas de garaje y los trasteros se encuentren en el mismo edificio o complejo inmobiliario de la vivienda y que la adquisición, tanto de la vivienda como de las plazas de garaje y trasteros, se hubiera producido en el mismo acto, aunque podía ser en documento distinto, entregándose todas en el mismo momento. No podrá tener uso distinto al privativo del propio adquirente, en caso alguno.

De acuerdo con lo expuesto, si cuando se transmite la vivienda ésta constituía la residencia habitual del consultante y de su esposa en los términos del artículo 41bis del RIRPF, podrá exonerarse de gravamen la ganancia patrimonial generada en la transmisión. La plaza de garaje y el trastero que se transmiten junto con la vivienda, se entenderán como parte de la transmisión de dicha vivienda, quedando igualmente exenta de gravamen.

Tratándose de la vivienda habitual de los transmitentes, si la transmisión de la plaza de garaje y del trastero segregados se produce tanto con anterioridad a la transmisión de la vivienda como con posterioridad, siempre que, en este último caso, no hubieran transcurrido más de dos años desde la transmisión de la vivienda, contados de fecha a fecha, dicha transmisión daría, igualmente, derecho a aplicar la exención del artículo 33.4 b) de la LIRPF.

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.