



Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas
Secretaría de Estado de Hacienda
Tribunal Económico-Administrativo Central
Tribunal Económico-Administrativo
Regional de La Rioja

Avda. de la Constitución nº 6-8
26071 – Logroño
Teléfono 941 27 08 37
Fax 941 23 90 60

Expte.: 705/15

En Logroño, a 30 de JUNIO de 2016.
VISTA por este Tribunal, que actúa de forma unipersonal a través de su Vocal, la reclamación número 705/15, promovida por **D.**
, con domicilio para notificaciones en el
concepto **Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD)** y con cuantía de 2.293,53 €.

HECHOS

PRIMERO.- Con fecha 5/06/15 fue interpuesta la presente reclamación económico-administrativa contra la desestimación presunta, por silencio, de recurso de reposición interpuesto el 9/04/15 frente a liquidación 2015T01 dictada el 25/02/15 por la Dirección General de Tributos del Gobierno de La Rioja, comprensiva de deuda tributaria a ingresar de 2.293,53 €.

SEGUNDO.- La liquidación impugnada considera aplicable el tipo general de ITPAJD (7%), y no el autoliquidado (5%), ya que éste se prevé en la normativa autonómica como tipo de gravamen reducido para la adquisición de "vivienda habitual" por sujetos pasivos menores de 36 años, y el reclamante no ha justificado que la vivienda adquirida por él mediante subasta judicial "*la haya destinado a su vivienda habitual, ya que los consumos de agua y luz son prácticamente nulos*".

TERCERO.- El reclamante, en su escrito de interposición, aduce lo ya señalado en el recurso de reposición, en el sentido de que la liquidación no especifica el motivo de supresión del beneficio fiscal, ya que no cita ni un solo precepto. Añade que se empadronó en la vivienda adquirida en subasta judicial el 18/04/11 tras tomar posesión de ella el 10/03/11, siendo el padrón prueba de la residencia ya que no dispone de otra vivienda que pueda considerarse como tal. Invoca el artículo 54 del Reglamento del IRPF aprobado por RD 439/2007 que exige que la vivienda se ocupe en 12 meses y se resida en ella 3 años, aclarando que cumple ambos requisitos, ya que el consumo de suministros es un indicio de residencia pero no una prueba. Aporta la declaración del IRPF de 2010, presentada en 2011, donde declaró como domicilio fiscal el de la vivienda adquirida y practicó por ella deducción. Añade que la vivienda la usó prácticamente para pernoctar, ya que trabaja a turnos y se ducha en el trabajo o en el gimnasio, y suele comprar comida cocinada o hacerse bocadillos, por lo que solo usa el microondas y la nevera. Entiende que el plazo de 12 meses para ocupar la vivienda debe computarse desde que está en condiciones de ser habitada, y en este caso tomó posesión de la misma en marzo de 2011 e instaló muebles en julio, pintando el piso en febrero de 2012, con lo cual los doce meses deben computar desde este momento, aunque la ocupó antes, si bien fue en febrero de 2013 cuando los consumos ya se incrementaron, pues se trasladó a vivir en ella su pareja al menos los fines de semana.

CUARTO.- Del expediente remitido resulta que mediante decreto judicial de 28/12/10, al reclamante le fue adjudicada una vivienda sita en c/ por un precio de 95.000 €, presentándose autoliquidación por ITPAJD el 9/02/11 al tipo del 5% con ingreso de 4.750 €.



Expte.: 705/15

La oficina gestora requirió al reclamante el 24/11/14 la aportación de consumos de agua, luz y gas de la vivienda en los años 2011 a 2014, así como de certificado de empadronamiento, aportándose el 10/12/14 certificado de empadronamiento en la vivienda de c/ I con fecha 18/04/11, y copia de contrato de suministro de energía eléctrica suscrito con Iberdrola el 19/04/11.

El 7/01/15 se notificó propuesta de liquidación, frente a la que se presentaron alegaciones el 26/01/15, a las que el interesado adjuntó:

- Certificado del Administrador de Fincas del inmueble indicativo de que el reclamante figuraba como titular del piso desde febrero de 2011

- Copia de contrato de suministro de agua suscrito con el Ayuntamiento de el 21/01/15.

- Copia de facturas de agua, con el siguiente detalle:

- Semestre 1º de 2011: consumo de 0 m3
- Semestre 2º de 2011: consumo de 1 m3
- Semestre 1º de 2012: consumo de 1 m3
- Semestre 2º de 2012: consumo de 2 m3
- Semestre 1º de 2013: consumo de 2 m3
- Semestre 2º de 2013: consumo de 4 m3
- Semestre 1º de 2014: consumo de 11 m3
- Semestre 2º de 2014: consumo de 16 m3

- Copia de facturas de electricidad, con el siguiente detalle:

- Abril 2011: enganche
- Mayo 2011: consumo de 2 kwh
- Julio 2011: consumo de 0 kwh
- Septiembre 2011: consumo de 0 kwh
- Octubre 2011: consumo de 2 kwh
- Noviembre 2011: consumo de 10 kwh
- Enero 2012: consumo de 19 kwh
- Marzo 2012: consumo de 14 kwh
- Mayo 2012: consumo de 3 kwh
- Julio 2012: consumo de 2 kwh
- Noviembre 2012: consumo de 4 kwh
- Enero 2013: consumo de 21 kwh
- Marzo 2013: consumo de 31 kwh
- Mayo 2013: consumo de 6 kwh
- Julio 2013: consumo de 4 kwh
- Octubre 2013: consumo de 95 kwh
- Noviembre 2013: consumo de 72 kwh
- Enero 2014: consumo de 114 kwh
- Marzo 2014: consumo de 98 kwh
- Mayo 2014: consumo de 116 kwh
- Julio 2014: consumo de 120 kwh
- Octubre 2014: consumo de 117 kwh
- Noviembre 2014: consumo de 134 kwh

El 25/02/15 se dictó liquidación, en el sentido antes expuesto, frente a la cual se interpuso recurso de reposición el 9/04/15, junto al que el interesado aportó certificado de la Comunidad de Propietarios y facturas de 15/07/11 y 12/02/12 de compra de muebles y pintura, así como facturas por suministro de gas, con el siguiente detalle:

- de febrero a abril de 2013: consumo de 0 kwh
- de abril a mayo de 2013: consumo de 0 kwh,
- de mayo a julio de 2013: con consumo de 11 kwh



Expte.: 705/15

- de julio a septiembre de 2013: consumo de 22 kwh
- de octubre a noviembre de 2013: consumo de 851 kwh
- de noviembre de 2013 a enero de 2014: consumo de 1.247 kwh
- de febrero a marzo de 2014: consumo de 1.321 kwh
- de abril a mayo de 2014: consumo de 252 kwh
- de mayo a julio de 2014: consumo de 87 kwh.
- de julio a septiembre de 2014: consumo de 65 kwh

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La presente reclamación económico-administrativa ha sido interpuesta en tiempo y forma, ante Tribunal competente para resolverla en **ÚNICA** instancia, de conformidad entre otros con los artículos 229, 232, 235 y concordantes de la Ley 58/2003, General Tributaria. La reclamación se tramita y resuelve por el procedimiento abreviado ante órgano unipersonal previsto en el artículo 245.1.a) de la Ley 58/03 y en los términos establecidos en los artículos 32, 64 y 65 del Reglamento de Revisión aprobado por R.D. 520/2005 de 13 de mayo.

SEGUNDO.- La cuestión que plantea el expediente consiste en determinar si la vivienda sita en c/ adquirió la consideración de habitual del reclamante, debiendo rechazarse la falta de motivación que se invoca de la liquidación pues el contenido de las alegaciones denota que el interesado es sabedor de la normativa aplicable al caso, y es evidente que la oficina gestora, al mencionar la inexistencia de consumos por suministros, aduce tácitamente que la vivienda no fue ocupada de manera efectiva y permanente por el reclamante en el plazo de doce meses previsto en la normativa del IRPF.

TERCERO.- En tal sentido, la Ley de la Comunidad Autónoma de La Rioja 6/2009, de Medidas Fiscales y Administrativas para el año 2010 dispone en su artículo 16 apartado 3 que *"El tipo de gravamen aplicable a las adquisiciones de viviendas que vayan a constituir la vivienda habitual de jóvenes, menores de 36 años de edad en la fecha de dicha adquisición, será del 5%"*, precisando en el apartado 5 que *"A los efectos de la aplicación de este artículo, se estará a los conceptos de adquisición de vivienda y de vivienda habitual contenidos en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas"*.

El concepto de vivienda habitual tal y como el reclamante señala en sus alegaciones viene recogido en el artículo 54 del Reglamento del IRPF, aprobado por Real Decreto 439/2007 en los siguientes términos:

"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 concurren 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 concurren 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 de cese.

3. Cuando sean de aplicación las excepciones previstas en los apartados anteriores, la deducción por adquisición de vivienda se practicará hasta el momento en que se den las circunstancias que necesariamente exijan el cambio de vivienda o impidan la ocupación de la misma, salvo cuando el contribuyente disfrute de



Expte.: 705/15

vivienda habitual por razón de cargo o empleo, en cuyo caso podrá seguir practicando deducciones por este concepto mientras se mantenga dicha situación y la vivienda no sea objeto de utilización.

4. 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".

Puede apreciarse que se exigen dos condiciones para que la vivienda adquiera el carácter de habitual: que se ocupe de manera efectiva en el plazo de un año desde la adquisición o construcción y que se resida en ella durante un plazo continuado de al menos tres años, si bien respecto de estas condiciones, cabe su inobservancia si concurren circunstancias excepcionales que hacen inviable la ocupación de la vivienda o la continuidad de la residencia.

CUARTO.- En el caso que nos ocupa, el reclamante adquirió la vivienda mediante subasta judicial documentada en Decreto de 28/12/10, si bien aportó junto con el recurso de reposición una copia de la diligencia de lanzamiento en la que parece indicarse (la letra no es clara) que dicho acto se aplazó hasta el 10/03/11, por lo que debe ser este momento el que se tenga en cuenta a efectos de la ocupación en el plazo de doce meses.

El interesado presentó ante el órgano gestor copia de los consumos de agua y electricidad de la vivienda, no apreciándose consumo relevante de ambos hasta finales de 2013 o comienzos de 2014, ya que hasta entonces ambos son como señala la oficina gestora prácticamente nulos, sucediendo lo mismo con los consumos de gas, que de hecho sólo se inician en mayo de 2013.

En tal escenario, las reglas de la lógica permiten concluir que tales consumos acreditan una falta de habitación efectiva de la vivienda en el plazo de doce meses que marca la norma. Así, el Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León-Burgos en Sentencia de 11/02/2011 (rec. 257/2009) indica que un consumo bimestral de 53 kWh "... ha de calificarse -a juicio de esta Sala- como mínimo, por cuanto tal consumo eléctrico sería únicamente suficiente para iluminar pobremente una o dos estancias durante un par de horas al día, por lo que el mismo no es justificativo de la residencia habitual en el inmueble ...", mientras que frente a ello el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en Sentencia de 10/05/2012 (rec. 1295/2008) considera que un consumo de 399,66 Kwh es "un consumo razonable a la ocupación efectiva y permanente..., teniendo en cuenta que la recurrente es persona soltera que acababa de independizarse", debiendo destacarse que los consumos acreditados por el reclamante son notabilísimamente inferiores a aquél que la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León considera insuficiente. En este sentido, cabe reseñar también que el Instituto para la Diversificación y Ahorro de la Energía, dependiente del Ministerio de Industria, Energía y Turismo, indica en un informe sobre el análisis del consumo energético del Sector Residencial en España que "el consumo medio de un hogar español (con una media de 2,7 personas/hogar) es de 10.521 kWh al año".

Consiguientemente la apreciación conjunta, y no aislada ni fragmentada, de los hechos anteriores, permite concluir que el reclamante no ha demostrado una ocupación real y efectiva de la vivienda como residencia habitual en el plazo exigido por la norma, correspondiendo a él tal prueba dado lo dispuesto en el artículo 105.1 de la Ley 58/2003, General Tributaria ("En los procedimientos de aplicación de los tributos, quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo"), y puesto que la ley 6/2009 se remite al cumplimiento de los requisitos establecidos en la normativa del IRPF para aplicar el beneficio fiscal vinculado a la adquisición de una vivienda que el interesado calificó como "habitual".

En cuanto al certificado de la Comunidad de Propietarios y las facturas de 15/07/11 y 12/02/12 de compra de muebles y pintura, acreditan que el reclamante pasó a formar parte de la comunidad de propietarios del inmueble y que comenzó a acondicionarlo entre 2011 y 2012, pero no la ocupación efectiva del mismo en plazo. En igual sentido, el empadronamiento o la declaración del domicilio fiscal son actos de carácter formal que llevan a cabo los propios interesados y que no siempre responden al hecho objetivo de la residencia efectiva, habiendo señalado la sentencia del Tribunal Supremo de



Tribunal Económico-Administrativo Regional de La Rioja

Expte.: 705/15

11/05/1926 que "es evidente que una persona natural puede estar empadronada en un término municipal y no tener en él su residencia habitual".

Por tanto, de la documentación aportada por el interesado se infiere que el uso u ocupación de la vivienda de forma efectiva y permanente no tuvo lugar en el plazo de doce meses que exige la norma, por lo que procede confirmar la liquidación impugnada y aplicar a la adquisición de la vivienda el tipo de gravamen general del ITPAJD, debiendo recordarse que al tratarse de un beneficio fiscal debe exigirse rigurosamente el cumplimiento de los requisitos previstos, como se deduce de lo dispuesto por el art. 14 de la Ley 58/2003, General Tributaria, según el cual "*No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales*".

ESTE TRIBUNAL, actuando de forma unipersonal a través de su Vocal, y resolviendo en **única instancia** en esta vía, **ACUERDA: DESESTIMAR** la presente reclamación económico-administrativa, **confirmando la liquidación impugnada**.

Contra la presente resolución dictada por este Tribunal en única instancia, que es definitiva en vía administrativa, de acuerdo con lo previsto en el artículo 249 de la Ley General Tributaria 58/2003, puede interponerse recurso ante la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja, en el improrrogable plazo de dos meses a contar desde el día siguiente al de su notificación, ello sin perjuicio del recurso de anulación previsto en el artículo 241.bis de la citada Ley para los casos tasados en él detallados (declaración de inadmisibilidad incorrecta, declaración como inexistentes de alegaciones o pruebas oportunamente presentadas, e incongruencia completa y manifiesta de la resolución), que puede interponerse en el plazo de los quince días hábiles siguientes al de la notificación, ante este Tribunal.



