



Resolució 1/2025

D'aplicació del tipus reduït del 5 % de transmissions patrimonials oneroses en la transmissió de l'habitatge habitual i en l'aplicació de la reducció del 95 % per la donació d'un habitatge que ha de constituir el primer habitatge habitual o per la donació de diners destinats a l'adquisició d'aquest primer habitatge habitual: acreditació del nivell d'ingressos mitjançant la declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques

I. Regulació

A. El gaudiment del tipus reduït del 5 %, en la modalitat de transmissions patrimonials oneroses, que grava l'adquisició de l'habitatge habitual per part de famílies nombroses, famílies monoparentals, persones amb discapacitat i per joves, requereix el compliment, en cada cas, del requisit següent:

Famílies nombroses (article 641-2 del llibre sisè del Codi tributari de Catalunya):

*“b) La suma de les bases general i de l'estalvi, menys els mínims personals i familiars, corresponents als membres de la família nombrosa en **la darrera declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques** no ha d'excedir de 36.000 euros. Aquesta quantitat s'incrementa en 14.000 euros per cada fill i filla que excedeixi del nombre de fills que la legislació vigent exigeix com a mínim perquè una família tingui la condició legal de nombrosa.”*

Famílies monoparentals (article 641-3 del llibre sisè del Codi tributari de Catalunya):

*“b) La suma de les bases imposables general i de l'estalvi, menys els mínims personals i familiars, corresponents als membres de la família monoparental en **la darrera declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques** no ha d'excedir els 36.000 euros. Aquesta quantitat s'incrementa en 14.000 euros per cada fill i filla que excedeixi del nombre de fills que la legislació vigent exigeix com a mínim perquè una família tingui la condició legal de família monoparental de categoria especial.”*

Persones amb discapacitat (article 641-4 del llibre sisè del Codi tributari de Catalunya):

*“2. És un requisit per a l'aplicació d'aquest tipus que la suma de les bases general i de l'estalvi, menys els mínims personals i familiars, corresponents als membres de la unitat familiar en **la darrera declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques** no excedeixi els 36.000 euros.”*



Joves (article 641-5 del llibre sisè del Codi tributari de Catalunya):

*“1. El tipus aplicable a la transmissió d'un immoble que ha de constituir l'habitatge habitual del subjecte passiu és del 5% si en la data de meritació de l'impost té trenta-dos anys o menys, sempre que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi, menys el mínim personal i familiar, en la **seva darrera declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques** no excedeixi els 36.000 euros.”*

En relació amb la referència a la “darrera declaració de l'impost sobre la renda” que ha de considerar-se a l'efecte de determinar si es compleix o no el requisit de la renda màxima del contribuent, cal assenyalar que, fins ara, s'ha seguit el criteri establert per aquesta Direcció General de Tributs i Joc en la Resolució 1/2015, de 30 de març, de tenir en compte la declaració de la renda més propera a l'adquisició de l'immoble, atès que és la que reflecteix més fidelment la situació econòmica del contribuent.

Això ha estat així perquè, arran de la implementació dels sistemes de confirmació d'esborrany de la declaració de l'IRPF, s'ha vist que s'ha pogut disposar de la declaració abans que finalitzi el termini per a presentar-la. D'aquesta manera i a l'efecte de determinar quina declaració es tenia en compte per a comprovar el requisit referit al topall màxim de renda, a efectes del gaudiment del tipus del 5 %, en la Resolució 1/2015 es va establir:

“[...] Per tant, per a les transmissions d'habitatge habitual que s'efectuïn durant el 2015, les declaracions que es tindran en compte, seran les següents:

<i>Data transmissió</i>	<i>Declaració</i>
<i>01/01/2015-06/04/2015</i>	<i>Declaració exercici 2013</i>
<i>07/04/2015-31/12/2015</i>	<i>Declaració exercici 2014</i>

Per a l'any 2016 i següents, s'ha de tenir en compte doncs la data d'inici de la campanya de la renda (a partir de la qual es poden confirmar esborranys de la declaració de l'IRPF) per a determinar la declaració que es tindrà en compte a efectes de comprovar el requisit referit al topall màxim de base imposable, a efectes del gaudiment del tipus del 5 %”.

B. Quant a l'aplicació de la reducció del 95 % per la donació d'un habitatge que ha de constituir el primer habitatge habitual o per la donació de diners destinats a l'adquisició d'aquest primer habitatge habitual, el requisit és, d'acord amb la lletra c) de l'article 632-21.1 del llibre sisè del Codi tributari de Catalunya, el següent:

*“c) La suma de les bases imposables general i de l'estalvi **de la darrera declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques presentada** pel donatari no pot ésser superior, restant-ne els mínims personal i familiar, a 36.000 euros.”*



C. En tots els articles esmentats, l'expressió en qüestió es repeteix: "en la darrera declaració de la renda". Si bé, en el cas de l'impost sobre donacions s'afegeix "presentada pel donatari".

II. Pronunciaments judicials

El Tribunal Superior de Justícia de Catalunya en les seves sentències entre d'altres, en la número 1217/2024, de 12 d'abril, conclou el següent en relació amb la declaració de la renda que s'ha de prendre en consideració per a l'aplicació del tipus reduït del 5%:

*"Para el cálculo del requisito económico del beneficio fiscal, el precepto remite a las bases y mínimos de la última declaración del IRPF, no a las del último ejercicio devengado del IRPF anterior al devengo del ITP. Tal interpretación alternativa a la derivada del sentido propio de las palabras (declaración, no ejercicio) no es sostenida ni por la propia recurrente, pues mantiene que los datos del IRPF que se han de tener en cuenta son los del ejercicio precedente a la fecha de la transmisión que origina el ITP cuando ya se ha iniciado el período establecido en la normativa del IRPF para presentar la declaración anual (no así si la transmisión se ha producido entre el 1 de enero y el inicio del plazo de declaración del IRPF). A juicio de la Sala, una interpretación gramatical, junto a una interpretación sistemática, conduce a considerar que **cuando el precepto establece** que "La suma de las bases imponibles totales, menos los mínimos personales y familiares, correspondientes a los miembros de la familia numerosa **en la última declaración** del impuesto sobre la renta de las personas físicas no debe exceder de 30.000 euros ..." **no se refiere literalmente a las bases y mínimos declarados, sino a los datos de una correcta declaración; que la "última declaración" es la anterior al devengo del ITP, y por la "última declaración" hay que entender se refiere a la última declaración presentada o que debiera haberse presentado antes del devengo del ITP, pues habiéndose de estar a la fecha del devengo del ITP, una declaración del IRPF presentada en plazo después del devengo del ITP no sería "la última declaración"**.*

Por otro lado, estimamos que **la interpretación del artículo 5 de la Ley 21/2001** en este punto, al igual que las del siguiente artículo 6 de la misma Ley que con análoga redacción "última declaración del impuesto sobre la renta de las personas físicas") establece el mismo tipo de gravamen reducido en la adquisición de la vivienda habitual para minusválidos, o del artículo 10 de la Ley autonómica 31/2002, que hace lo propio en la adquisición de la vivienda habitual por parte de jóvenes, **ha de ser coherente con la de otros preceptos autonómicos que para otros tributos establecen beneficios fiscales con la misma finalidad** para la que se prevé el tipo reducido en el ITP. En particular, nos referimos al **artículo 55 de la Ley 19/2010**, de regulación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que contempla los requisitos para disfrutar de una **reducción del 95% del valor de la vivienda donada** en los supuestos previstos en el precedente artículo 54 de donaciones a descendientes de una vivienda que debe



constituir su primera vivienda habitual, entre otros, a que "c) La base imponible total de la última declaración del impuesto sobre la renta de las personas físicas presentada por el donatario no puede ser superior, restando los mínimos personal y familiar, a 36.000 euros". (el subrayado es propio de la Sala).

Respecto de la interpretación del mencionado artículo 55 de la Ley 19/2010, nos hemos pronunciado en nuestra reciente Sentencia 608/2024, de 26 de febrero, dictada en el recurso 1586/2022, interpuesto por la Generalitat de Cataluña con los mismos argumentos que aquí se esgrimen contra una resolución del TEARC que aplicaba el mismo criterio que funda la resolución impugnada en el presente recurso, en un supuesto en que al devengarse el Impuesto sobre Donaciones no se había presentado la declaración del IRPF, pues se hizo posteriormente en el plazo legal, pero ya se había iniciado el plazo para presentar la declaración del IRPF del año anterior. En dicha sentencia dijimos lo siguiente:

"4.- Establecido todo esto, coincidimos con la propuesta del escrito de contestación del codemandado, en cuanto que la interpretación de la norma tributaria cuestionada es el que resulta del sentido propio de sus palabras.

Lo que significa que cuando la norma ordena que el límite cuantitativo que da derecho a la reducción sea el que se desprenda de la "última declaración del impuesto sobre la renta de las personas físicas presentada por el donatario", describe la situación de hecho de manera acabada y con absoluta certidumbre."

En atenció als pronunciaments analitzats, i per seguir una línia coherent en l'aplicació dels incentius fiscals que tenen una mateixa finalitat – afavorir l'adquisició del que constituirà l'habitatge habitual del contribuent – aquest centre directiu considera que per "darrera declaració de la renda" s'ha d'entendre aquella que s'hagi presentat o que s'hagués hagut de presentar abans de la meritació de l'impost sobre transmissions patrimonials oneroses i de l'impost sobre successions i donacions, en cada cas.

Per tant, per a les transmissions d'habitatge habitual i per a les donacions d'un habitatge que ha de constituir el primer habitatge habitual del donatari o per la donació de diners destinats a l'adquisició d'aquest primer habitatge habitual, les declaracions que es tindran en compte seran les següents:

<i>Data transmissió/donació</i>	<i>Declaració</i>
<i>01/01/2025-01/04/2025</i>	<i>Declaració exercici 2023</i>
<i>02/04/2025-30/06/2025</i>	<i>Declaració presentada</i>
<i>01/07/2025-31/12/2025</i>	<i>Declaració exercici 2024</i>



III. Conclusions

De conformitat amb l'exposat, es dicta la present Resolució en els termes següents:

- El requisit econòmic de nivell màxim d'ingressos que ha de complir el contribuent per a gaudir dels tipus reduïts del 5 % per l'adquisició de l'habitatge habitual per determinats col·lectius, relatiu a *"la suma de les bases general i de l'estalvi, menys els mínims personals i familiars, [...] en la darrera declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques no ha d'excedir de 36.000 euros."*, s'entendrà la darrera declaració presentada o que s'hagués hagut de presentar abans de la meritació del l'impost sobre transmissions patrimonials oneroses.
- Quant al requisit econòmic de nivell màxim d'ingressos que ha de complir el contribuent per a gaudir de la reducció del 95 % per la donació d'un habitatge que ha de constituir el primer habitatge habitual o per la donació de diners destinats a l'adquisició d'aquest primer habitatge habitual, s'efectua una interpretació literal del precepte i, en conseqüència, s'atendrà a la darrera declaració de l'IRPF presentada pel donatari o que s'hagués hagut de presentar abans de la meritació de l'impost.
- En tant que l'impost sobre transmissions patrimonials oneroses i l'impost sobre successions i donacions són tributs de meritació instantània, no es considera "darrera declaració" aquella presentada amb posterioritat a dita meritació encara que ho sigui dins el termini de presentació de l'impost sobre la renda.

Aquesta Resolució deixa sense efecte la Resolució 1/2015, de 30 de març, sobre l'aplicació del tipus reduït del 5 % de transmissions patrimonials i actes jurídics documentats.

GC/gc