

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFC068334

DGT: 14-03-2018

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0675/2018

**SUMARIO:**

**IRPF. Deducciones. Inversión en vivienda habitual. Otras cuestiones. Regímenes especiales. Trabajadores desplazados.** *Imposibilidad de practicar la deducción si en el momento de adquisición era aplicable el régimen especial para trabajadores desplazados.* Después de residir durante años en el extranjero, la contribuyente regresó a España en 2010 y comunicó a la Agencia Tributaria su opción por el régimen especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español, del art. 93 Ley 35/2006 (Ley IRPF). En 2011, adquirió mediante financiación ajena una vivienda en España, en la que fijó su residencia habitual. Al no permitirlo el citado régimen especial, en sus declaraciones por IRPF no efectuó deducción por la adquisición de dicha vivienda. A partir de 1 de enero de 2013 se introduce un régimen transitorio de la deducción por inversión en vivienda habitual para aquellos contribuyentes que hubieran adquirido su vivienda con anterioridad a 1 de enero de 2013. En el presente caso, no resulta aplicable este régimen transitorio, dado que no se cumple el requisito de haber practicado la deducción en un período impositivo anterior a 2013. Por lo que, aún en los períodos impositivos posteriores al último en el que fue aplicable el régimen especial para trabajadores desplazados, no podrá iniciar la práctica de la deducción por las cantidades que haya satisfecho.

**PRECEPTOS:**

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 67, 68, 70, 77, 78 y 93 y disp. trans. decimoctava.

**Descripción sucinta de los hechos:**

Después de residir durante años en el extranjero, la consultante regresó a España en el año 2010 y, a efectos de su tributación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), comunicó a la Agencia Tributaria su opción por el régimen especial de tributación por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español, regulado en el artículo 93 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En octubre de 2011, la consultante adquirió, mediante financiación ajena, una vivienda en España, en la que fijó su residencia habitual.

Al no permitirlo el citado régimen especial, en sus declaraciones por el IRPF no efectuó deducción por la adquisición de dicha vivienda.

**Cuestión planteada:**

Una vez finalizada la duración del régimen especial por el que optó, conocer si puede aplicar, en sus declaraciones del IRPF, la deducción por inversión en vivienda habitual al amparo del régimen transitorio existente para esta deducción.

**Contestación:**

Con efectos desde 1 de enero de 2013, la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica (BOE de 28 de diciembre), ha suprimido el apartado 1 del artículo 68 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, que regulaba la deducción por inversión en vivienda habitual.

No obstante lo anterior, la citada Ley 16/2012 ha añadido una disposición transitoria decimoctava en la LIRPF que regula un régimen transitorio que permite practicar dicha deducción a aquellos contribuyentes que cumplan determinados requisitos. En concreto, dicha disposición establece lo siguiente:

“Disposición transitoria decimoctava. Deducción por inversión en vivienda habitual.

1. Podrán aplicar la deducción por inversión en vivienda habitual en los términos previstos en el apartado 2 de esta disposición:

a) Los contribuyentes que hubieran adquirido su vivienda habitual con anterioridad a 1 de enero de 2013 o satisfecho cantidades con anterioridad a dicha fecha para la construcción de la misma.

b) (...).

c) (...).

En todo caso, resultará necesario que el contribuyente hubiera practicado la deducción por inversión en vivienda habitual en relación con las cantidades satisfechas para la adquisición o construcción de dicha vivienda en un periodo impositivo devengado con anterioridad a 1 de enero de 2013, salvo que hubiera resultado de aplicación lo dispuesto en el artículo 68.1.2º de esta Ley en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012.

2. La deducción por inversión en vivienda habitual se aplicará conforme a lo dispuesto en los artículos 67.1, 68.1, 70.1, 77.1 y 78 de la Ley del Impuesto, en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012, sin perjuicio de los porcentajes de deducción que conforme a lo dispuesto en la Ley 22/2009 hayan sido aprobados por la Comunidad Autónoma.

3. Los contribuyentes que por aplicación de lo establecido en esta disposición ejerciten el derecho a la deducción estarán obligados, en todo caso, a presentar declaración por este Impuesto y el importe de la deducción así calculada minorará el importe de la suma de la cuota íntegra estatal y autonómica del Impuesto a los efectos previstos en el apartado 2 del artículo 69 de esta Ley.

4. (...).”

De lo anteriormente dispuesto se desprende que a partir de 1 de enero de 2013 se suprime la deducción por inversión en vivienda habitual para todos los contribuyentes si bien, se introduce un régimen transitorio para aquellos contribuyentes que hubieran adquirido su vivienda habitual con anterioridad a 1 de enero de 2013, que podrán seguir aplicando la deducción por inversión en vivienda habitual.

Ahora bien, al respecto debe tenerse en cuenta que para acceder al citado régimen transitorio será necesario, además, que el contribuyente hubiera practicado la deducción por inversión en vivienda habitual en relación con las cantidades satisfechas para la adquisición de dicha vivienda en un período impositivo devengado con anterioridad a 1 de enero de 2013, salvo que hubiera resultado de aplicación lo dispuesto en el artículo 68.1.2º de la LIRPF en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012.

En el presente caso, y en relación con la vivienda adquirida en el año 2011, a la consultante no le resulta aplicable el citado régimen transitorio de la deducción por inversión en vivienda habitual, dado que no cumple el mencionado requisito de haber practicado la deducción por su adquisición en un período impositivo devengado con anterioridad a 1 de enero de 2013, por lo que, en consecuencia, no podrá practicar la deducción por las cantidades que haya satisfecho en los períodos impositivos posteriores al último en el que le fue aplicable el régimen especial regulado en el artículo 93 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.

Fuente: sitio Internet del Ministerio de Hacienda y Función Pública