

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ079979

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA (Sede en Granada)**

*Sentencia 2724/2020, de 16 de septiembre de 2020*

*Sala de lo Contencioso-Administrativo*

*Rec. n.º 977/2017*

### SUMARIO:

**IRPF. Ganancias y pérdidas patrimoniales. Ganancias exentas. Dación en pago.** La recurrente aduce que la vivienda que entregó en dación de pago en el año 2013 fue su vivienda habitual hasta el 2007 en que por la violencia de género que sufrió de parte de su cónyuge, necesitó trasladarse de domicilio y a la postre de ciudad, por lo que tenía derecho a gozar de la exención del artículo 33.4 d) de la Ley 35/2006 (IRPF) en cuanto que la dación de pago fue de la vivienda que, a su parecer, era su vivienda habitual. Es en esa argumentación donde hace descansar la base jurídica de su pretensión, en cuanto que la vivienda objeto de la dación en pago no perdió la condición de vivienda habitual por el hecho de que la abandonara 6 años antes, pues ese abandono no fue voluntario sino que lo fue por una circunstancia homologable a las que de manera enumerada contempla el artículo 41 bis, apartado 2 del RD 439/2007 (Rgto IRPF), y cuyo ámbito amplía el término de u otras análogas justificadas", a las que asimila la violencia de género padecida. Sin embargo, la consideración de vivienda habitual que le atribuye la Ley y el Reglamento al hecho de que no haya transcurrido, por alguna de las causas que menciona, el tiempo mínimo de ocupación efectivo de la vivienda, agota sus propios efectos en sí mismo, es decir, que por esa circunstancia la vivienda se considera como habitual, más ese efecto no es aplicable para mantener esa condición de vivienda habitual a la que dejó de serlo 6 años antes de la fecha en que se produjo la dación en pago de deudas.

### PRECEPTOS:

Constitución Española, art. 31.

Ley 35/2006 (IRPF), arts. 33.4.d) y 68.

RD 439/2007 (Rgto IRPF), arts. 41 bis y 54.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 12 y 105.

Ley 230/1963 (LGT), art. 114.

RD-Ley 8/2014 (Medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficiencia), art. 122..

### PONENTE:

*Don Jose Antonio Santandreu Montero.*

Magistrados:

Don JOSE ANTONIO SANTANDREU MONTERO

Don LUIS ANGEL GOLLONET TERUEL

Don ANTONIO MANUEL DE LA OLIVA VAZQUEZ

### TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN SEGUNDA

RECURSO NÚMERO: 977/2017

SENTENCIA NÚM. 2724 DE 2020

Ilmo. Sr. Presidente:

Don José Antonio Santandreu Montero

Ilmos. Sres. Magistrados

Don Luis Ángel Gollonet Teruel

Don Antonio de la Oliva Vázquez

En la ciudad de Granada, a dieciséis de septiembre de dos mil veinte. Ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Granada, se ha tramitado el recurso número 977/2017 seguido a instancia de doña Virginia , que comparece representada por la Procuradora de los Tribunales doña María Asunción Medina Sáez y asistida de la Letrada doña Vanessa Noguerol Heredia siendo parte demandada la ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO, TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE ANDALUCÍA (SALA DE GRANADA), en cuya representación y defensa interviene el Sr. Abogado del Estado. La cuantía del recurso es 31.836,40 euros.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **Primero.**

Se interpuso el presente recurso contra la Resolución de Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (Sala de Granada), identificada en el primer fundamento jurídico. Se admitió a trámite y se acordó reclamar el expediente administrativo, siendo remitido por la Administración demandada.

#### **Segundo.**

En su escrito de demanda, la parte actora expuso cuantos hechos y fundamentos de derecho consideró de aplicación y terminó por solicitar se dictase sentencia estimando el recurso y dejando sin efecto la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía objeto del recurso.

#### **Tercero.**

En su escrito de contestación a la demanda, la Administración demandada se opuso a las pretensiones de la parte actora, y, tras exponer cuantos hechos y fundamentos de derecho consideró de aplicación, solicitó se dictase sentencia en la que se desestimara el recurso y se confirmaran íntegramente los actos impugnados.

#### **Cuarto.**

Admitido el recibimiento a prueba se propusieron por las partes las que consideraron de interés y que, previa declaración de pertinencia de la Sala, se practicaron con el resultado que obra en autos. Se dio a las partes el trámite de conclusiones escritas que cumplimentaron, tras lo que quedaron las actuaciones pendientes del dictado de la resolución precedente.

#### **Quinto.**

Se señaló para deliberación, votación y fallo del presente recurso el día y hora señalado en autos, en que efectivamente tuvo lugar, habiéndose observado las prescripciones legales en la tramitación del mismo y actuando como Magistrado Ponente don José Antonio Santandreu Montero.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero.**

Se interpone el presente recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (Sala de Granada), de fecha 27 de octubre de 2017 , expediente NUM000 que desestimó la reclamación económico administrativa deducida contra el acuerdo de 16 de junio de 2016 de la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de Granada de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria que denegó la solicitud de rectificación de su declaración por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2013.

#### **Segundo.**

Aunque inicialmente el recurso se interpuso contra la desestimación presunta por el TEARA de la reclamación económico administrativa promovida por la ahora recurrente, posteriormente el TEARA la resolvió de manera expresa en su resolución de 27 de octubre de 2017, dictada en la reclamación número NUM000, que la

desestimó por los fundamentos jurídicos que motivaron su decisión, básicamente, que no tenía la condición de vivienda habitual la vivienda, que adquirió en el año 1998, sita en la CALLE000 número NUM001, escalera NUM002, planta NUM003 puerta NUM004 tipo E en Valencia, que en escritura pública otorgada el 16 de mayo de 2013 de dación en pago de la deuda que describía, transmitió al BBVA por un importe total de 236.958,45 euros.

## Tercero.

La recurrente aduce que la vivienda que entregó en dación de pago en el año 2013 fue su vivienda habitual hasta el 2007 en que por la violencia de género que sufrió de parte de su cónyuge, necesitó trasladarse de domicilio y a la postre de ciudad, por lo que tenía derecho a gozar de la exención del artículo 33.4 d) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre del Impuesto sobre la Renta e las Personas Físicas en cuanto que la dación de pago fue de la vivienda que, a su parecer, era su vivienda habitual.

Es en esa argumentación donde hace descansar la base jurídica de su pretensión, en cuanto que la vivienda objeto de la dación en pago no perdió la condición de vivienda habitual por el hecho de que la abandonara seis años antes, pues ese abandono no fue voluntario sino que lo fue por una circunstancia homologable a las que de manera enumerada contempla el citado precepto y cuyo ámbito amplía el término de " u otras análogas justificadas", a las que asimila la violencia de género padecida, no en vano fue la causa por la que se produjo la comisión de servicio en la Universidad de Granada pues se acogió al supuesto de movilidad por violencia de género, tal como expresamente lo decía la resolución que así lo acordó.

Así las cosas, la parte recurrente acepta que la vivienda situada en Valencia objeto de la dación en pago de la deuda en la fecha en que ésta se produjo, 16 de mayo de 2013, ya no constituía su vivienda habitual pues dejó de serlo en el año 2007 en que obtuvo una comisión de servicio en la Universidad de Granada debido a la situación de violencia de género que sufrió por quien era su cónyuge. No obstante, pese al transcurso de 6 años invoca su derecho a la exención amparada en los artículos 33.4 d) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y 41 bis del Real Decreto 439/2007 por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

## Cuarto.

La parte recurrente en esta instancia discrepa, como sin éxito lo hizo en la vía administrativa y económico administrativa, de la interpretación que de los hechos hace el TEARA en cuanto que sostiene que hay suficientes datos como para que la Sala declare la procedencia de la rectificación de su declaración y, en consecuencia, de la exención que solicita.

Planteado en los términos expuestos el debate, bueno será recordar que quien aduce en su favor la procedencia de esa deducción ha de probar que tenía derecho a ella. La acreditación de ese extremo es fiel consecuencia del artículo 105 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, a cuyo tenor: "1. En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo".

El Tribunal Supremo, en sentencia de 5 de febrero de 2007 (RJ 2007, 867) establece: "En relación con la carga de la prueba en Derecho Tributario se han sostenidos dos criterios. Uno de ellos es el que propugna el principio inquisitivo, de manera que pesa sobre la Administración la función de acreditar toda la verdad material, incluso en aquello que resulte favorable para el obligado tributario. Esta concepción parte de que la Administración, en su labor de aplicar el sistema tributario, no actúa en defensa de un interés propio, sino del general, y éste no es otro que el conseguir la efectiva realización del deber de contribuir establecido en el art. 31 de la Constitución. Por tanto, no puede afirmarse con propiedad que existan hechos que favorezcan a la Administración, sino que ésta debe conseguir la efectividad de los principios constitucionales acreditando tanto la realización del hecho imponible como los presupuestos de hecho de eventuales beneficios fiscales. Sin embargo, en nuestro Derecho ha regido y rige otra concepción que puede denominarse clásica, regida por el principio dispositivo y plasmada en el art. 114 de la Ley General Tributaria de 1963 (también en el actual art. 105.1 de la Ley de 2003), según la cual cada parte tiene la carga de probar aquellas circunstancias que le favorecen, esto es, la Administración la realización del hecho imponible y de los elementos de cuantificación de la obligación, y el obligado tributario las circunstancias determinantes de los supuestos de no sujeción, exenciones y bonificaciones o beneficios fiscales, si bien nuestra jurisprudencia ha matizado, en ciertas situaciones, el rigor del principio establecido en el mencionado art. 114 de la Ley de 1963, desplazando la carga de la prueba hacia la Administración por disponer de los medios necesarios que no están al alcance de los sujetos pasivos ( sentencias de 25 de Septiembre de 1992 ( RJ 1992, 7068), 14 de Diciembre de 1999 (RJ 1999, 9322) y 28 de Abril de 2001 (RJ 2001, 5357))".

La STS de 2 de julio de 2009 ( RJ 2009, 6892 ) (rec. cas. núm. 691/2003 ) explica: " Para resolver este motivo de casación, conviene comenzar recordando que esta Sala ha señalado que el citado art. 114 de la L.G.T . es un "precepto que de igual modo obliga al contribuyente como a la Administración", de manera que es a la Inspección de Tributos a la que corresponde probar "los hechos en que descansa la liquidación impugnada", "sin

que pueda desplazarse la carga de la prueba al que niega tales hechos", "convirtiendo aquella en una probatio diabólica referida a hechos negativos" [ Sentencia de 18 de febrero de 2000 ( RJ 2000, 2792 ) (rec. cas. núm. 3537/1995 ), FD Tercero]; pero cuando la liquidación tributaria se funda en las actuaciones inspectoras practicadas, que constan debidamente documentadas, es al contribuyente a quien incumbe desvirtuar las conclusiones alcanzadas por la Administración [ Sentencias de 15 de febrero de 2003 ( RJ 2003, 2713 ) (rec. cas. núm. 1302/1998), FD Séptimo ; de 5 de julio de 2007 ( RJ 2007, 6625 ) (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 251/2002), FD Cuarto; de 26 de octubre de 2007 ( RJ 2008, 728 ) (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 88/2003), FD Quinto; y de 12 de noviembre de 2008 ( RJ 2008, 7885 ) (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 370/2004), FD Cuarto.1]. En este sentido, hemos señalado que "[e]n los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho (sea la Administración o los obligados tributarios) deberá probar los hechos constitutivos del mismo. Con ello, la LGT respeta el criterio general del Ordenamiento sobre la carga de la prueba, sin que el carácter imperativo de las normas procedimentales tributarias ni la presunción de legalidad y validez de los actos tributarios afecten al referido principio general.- En Derecho Tributario, la carga de la prueba tiene una referencia específica en el art. 114 LGT que impone a cada parte la prueba del hecho constitutivo de su pretensión, en términos afines a las tradicionales doctrinas civilistas". Tratándose -hemos dicho- "de un procedimiento administrativo inquisitivo, impulsado de oficio, ni la prueba ni la carga de la prueba pueden tener la misma significación que en un proceso dispositivo. Comenzando por el hecho de que la Administración deberá averiguar los hechos relevantes para la aplicación del tributo, incluidos, en su caso, los que pudieran favorecer al particular, aún no alegados por éste. Y en pro de esa finalidad se imponen al sujeto pasivo del tributo, e incluso a terceros, deberes de suministrar, comunicar o declarar datos a la Administración, cuando no de acreditarlos, así como se establecen presunciones que invierten la carga de la prueba dispensando al ente público de la acreditación de los hechos presuntos.- La jurisprudencia es abundantísima sobre la carga de la prueba en el procedimiento de gestión tributaria, haciéndose eco e insistiendo en el principio general del art. 114 LGT y entendiendo que ello supone normalmente que la Administración ha de probar la existencia del hecho imponible y de los elementos que sirvan para cuantificarlos y el particular los hechos que le benefician como los constitutivos de exenciones y beneficios fiscales, los no sujetos, etc." [ Sentencia de 23 de enero de 2008 ( RJ 2008, 1119 ) (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 95/2003), FD Cuarto; en sentido similar, Sentencia de 16 de octubre de 2008 ( RJ 2009, 1553 ) (rec. cas. núm. 9223/2004 ), FD Quinto]. Así, hemos señalado que, en virtud del citado art. 114 L.G.T ., correspondía al sujeto pasivo probar la efectividad y necesidad de los gastos cuya deducción se pretende [ Sentencias de 19 de diciembre de 2003 ( RJ 2003, 9310 ) (rec. cas. núm. 7409/1998), FD Sexto ; de 9 de octubre de 2008 (rec. cas. núm. 1113/2005), FD Cuarto.1 ; de 16 de octubre de 2008, cit., FD Quinto ; de 15 de diciembre de 2008 (rec. cas. núm. 2397/2005 ), FD Tercero. 3 ; y de 15 de mayo de 2009 (rec. cas. núm. 1428/2005 ), FD Cuarto.1] " (FD 5).

## Quinto.

El art. 68 de la Ley 35/2006 del IRPF, tras señalar en su apartado primero el derecho a deducir por inversión en la vivienda habitual del contribuyente, prosigue diciendo: "3.º Se entenderá por vivienda habitual aquella en la que el contribuyente resida durante un plazo continuado de tres años. No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo aquel carácter cuando, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurren circunstancias que necesariamente exijan el cambio de vivienda, tales como separación matrimonial, traslado laboral, obtención de primer empleo o de empleo más ventajoso u otras análogas."

Por su parte, el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, del Reglamento del IRPF, en su art. 54 y bajo el título "Concepto de vivienda habitual" señala: "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 del cese".

Por su parte el artículo 41 bis del citado Reglamento, sobre el concepto de vivienda habitual a efectos de determinadas exenciones, establece:

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. 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.

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 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.

## **Sexto.**

Quedaría incompleta la anterior reseña normativa si no añadiéramos que el Real Decreto Ley 8/2014, de 4 de julio, de aprobación de medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficacia, reconoció a partir de 1 de enero de 2014 y con efectos retroactivos en los ejercicios anteriores no prescritos, la exención que nos ocupa, al afirmar, apartado IX de su Introducción, por razones de equidad y cohesión social , que se declara exenta la ganancia patrimonial que pudiera ponerse de manifiesto como consecuencia de la dación en pago o de un procedimiento de ejecución hipotecaria que afecte a la vivienda habitual del contribuyente. Dentro de esta norma del Gobierno, el Título V sobre medidas fiscales, incluye el artículo 122.uno de Modificación 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, a cuyo tenor: Se introducen las siguientes modificaciones en 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: Uno. Con efectos desde 1 de enero de 2014 y ejercicios anteriores no prescritos, se añade una nueva letra d) al apartado 4 del artículo 33 , que queda redactada de la siguiente forma: estará exenta la ganancia patrimonial que se pusiera de manifiesto " d) Con ocasión de la dación en pago de la vivienda habitual del deudor o garante del deudor, para la cancelación de deudas garantizadas con hipoteca que recaiga sobre la misma, contraídas con entidades de crédito o de cualquier otra entidad que, de manera profesional, realice la actividad de concesión de préstamos o créditos hipotecarios.

Asimismo estarán exentas las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de la transmisión de la vivienda en que concurren los requisitos anteriores, realizada en ejecuciones hipotecarias judiciales o notariales.

En todo caso será necesario que el propietario de la vivienda habitual no disponga de otros bienes o derechos en cuantía suficiente para satisfacer la totalidad de la deuda y evitar la enajenación de la vivienda".

## **Séptimo.**

Es claro que el Real Decreto 8/2014 incorpora al artículo 33 de la Ley 35/2006, una nueva exención a la ganancia patrimonial que tuviera su origen en la dación en pago de la vivienda habitual del deudor o garante del deudor, para la cancelación de deudas garantizadas con hipoteca que recaiga sobre la misma, contraídas con entidades de crédito.

Sin embargo esa modificación no se produjo en el concepto de vivienda habitual en los términos que regulaban los artículos 68 y 33 bis de la Ley y 54 del Reglamento. En efecto a la vista del contenido de esos preceptos la Sala considera que para que una vivienda goce de la consideración de vivienda habitual precisa que se haya ocupado de una manera efectiva durante al menos tres años o que hubiera sido habitada de forma 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 lo anterior, y según rezan los citados preceptos, se entenderá que la vivienda tuvo el carácter de habitual cuando, a pesar de no haber transcurrido esos plazos, 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.

Las circunstancias reseñadas sirven para suplir la imposibilidad de la consumación del plazo de ocupación efectiva prevista para que la vivienda alcance la condición de habitual, pero no para prolongar ese estado más allá del plazo normal exigido para la adquisición de su condición de vivienda habitual. Quiere ello decir que la vivienda del número NUM001 de la CALLE000 en Valencia fue la vivienda habitual de la recurrente desde el año 1998, en que la adquirió, al 2007 en que la abandonó. Por ese abandono, la que fue vivienda habitual dejó de serlo, y no se puede invocar la concurrencia de una circunstancia análoga a aquellas que habilitaban para dotar de la condición de vivienda habitual a las que no habían sido ocupadas en los plazos establecidos, para mantener artificiosa y artificialmente esa condición durante 6 años, que fue el período que transcurrió desde que perdió esa habitualidad, por cuanto que la dejó de habitar, hasta que la transmitió.

Las circunstancias de constante referencia que dispensan de la ocupación efectiva de una vivienda para que alcance su cualidad de habitual, es una respuesta legal para evitar que se frustre la ocupación efectiva durante esos plazos de una vivienda que se aspira que sea habitual y para conseguir ese propósito es necesario, y sólo a efectos de esa finalidad, que se dé la concurrencia de los supuestos que se mencionan, a saber, fallecimiento del contribuyente o que 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.

La ficción que consagra esos preceptos implica que la no ocupación de la vivienda en el período de tres años o doce meses, por cualquiera de las causas reseñadas, no impide que la vivienda adquiera el carácter de habitual, mas lo que no permite, tal como pretende la parte recurrente, es que la vivienda que fue habitual y que por su abandono dejó de serlo, mantenga esa consideración tras dejar de ocuparla.

La interpretación restrictiva o más bien estricta que ha de hacerse de las normas que establecen beneficios fiscales, -lo es la exención de la ganancia patrimonial de autos-, no puede dar un resultado contrario a la lógica, a la letra de la ley o a los criterios hermenéuticos recogidos en los apartados 1 y 2 del artículo 12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre General Tributaria. En particular, es obvio que no cabe exigir para el disfrute de la exención, requisitos que no establece el artículo que la establece. Mas, con ser ello cierto, no lo es menos que lo que no puede es dejar de exigirse aquellos que condicionarían su disfrute y entre ellos adquiere especial relevancia que la vivienda transmitida mediante la dación en pago de deuda sea la habitual y mal puede predicarse esa circunstancia de una que dejó de serlo 6 años antes.

La consideración de vivienda habitual que le atribuye la Ley y el Reglamento al hecho de que no haya transcurrido, por alguna de las causas que menciona, el tiempo mínimo de ocupación efectiva de la vivienda, agota sus propios efectos en sí mismo, es decir, que por esa circunstancia la vivienda se considera como habitual, mas ese efecto no es aplicable para mantener esa condición de vivienda habitual a la que dejó de serlo 6 años antes de la fecha en que se produjo la dación en pago de deudas. Es por todo lo que antecede que debemos desestimar el recurso origen del presente procedimiento.

## Octavo.

A tenor de los artículos 68.2 y 139.1 de la Ley 29/1998 (RCL 1998, 1741), reguladora de esta jurisdicción, modificado este último por Ley 37/2011 (RCL 2011, 1846), las costas procesales se impondrán en primera o única instancia a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones en la sentencia, salvo que por el órgano judicial, razonándolo debidamente, se aprecie la eventual concurrencia de circunstancias que justifiquen la no imposición, sin que obste a ello, en su caso, la falta de solicitud expresa de condena en costas por las partes, ya que tal pronunciamiento sobre costas procesales es siempre imperativo para el fallo sin incurrir por ello en vicio de incongruencia procesal ultra petita partium ( artículos 24.1 de la Constitución y 33.1 y 67.1 de la Ley 29/1998 ), al concernir dicha declaración judicial a cuestión de naturaleza jurídico procesal, según al propio tenor del artículo 68.2 de la Ley 29/1998 y de la ya reiterada jurisprudencia contencioso-administrativa y constitucional sentada al respecto (entre otras, sentencia del Tribunal Supremo, Sala 3ª, de 12 de febrero de 1991; y por sentencia del Tribunal Constitucional, Sala Primera, número 53/2007, de 12 de marzo (RTC 2007, 53), y sentencia del Tribunal Constitucional 24/2010, de 27 de abril (RTC 2010, 24)). Se recoge así el principio del vencimiento mitigado que debe conducir aquí a la no imposición de costas a la parte actora habida cuenta de que la singularidad de la cuestión debatida veda estimar que se hallare totalmente ausente en este caso iusta causa litigandi ("serias dudas de hecho o derecho"), en atención al contenido de la controversia de autos.

Vistos los artículos citados y los demás de general y pertinente aplicación, la Sala dicta el siguiente

## FALLO

1.-Desestima el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación procesal de doña Virginia contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (Sala de Granada), de

fecha 27 de octubre de 2017 , expediente NUM000 que desestimó la reclamación económico administrativa deducida contra el acuerdo de 16 de junio de 2016 de la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de Granada de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria que denegó la solicitud de rectificación de su declaración por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2013, acto que confirmamos por ser conforme a Derecho.

2.- Sin costas.

Intégrese la presente sentencia en el libro de su clase y una vez firme remítase testimonio de la misma junto con el expediente administrativo al lugar de procedencia de éste.

Notifíquese la presente resolución a las partes, con las prevenciones del artículo 248.4 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, haciéndoles saber que, contra la misma, cabe interponer recurso de casación ante el Tribunal Supremo, limitado exclusivamente a las cuestiones de derecho, siempre y cuando el recurso pretenda fundarse en la infracción de normas de Derecho estatal o de la Unión Europea que sea relevante y determinante del fallo impugnado, y hubieran sido invocadas oportunamente en el proceso o consideradas por la Sala sentenciadora. Para la admisión del recurso será necesario que la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo estime que el recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, de conformidad con los criterios expuestos en el art. 88.2 y 3 de la LJCA. El recurso de casación se preparará ante la Sala de instancia en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de la notificación de la resolución que se recurre, estando legitimados para ello quienes hayan sido parte en el proceso, o debieran haberlo sido, y seguirá el cauce procesal descrito por los arts. 89 y siguientes de la LJCA. En iguales términos y plazos podrá interponerse recurso de casación ante el Tribunal Superior de Justicia cuando el recurso se fundare en infracción de normas emanadas de la Comunidad Autónoma.

El recurso de casación deberá acompañar la copia del resguardo del ingreso en la Cuenta de Consignaciones núm.: 1749000024097717, del depósito para recurrir por cuantía de 50 euros, de conformidad a lo dispuesto en la D.A. 15ª de la Ley Orgánica 1/2009, de 3 de noviembre, salvo concurrencia de los supuestos de exclusión previstos en el apartado 5º de la Disposición Adicional Decimoquinta de dicha norma o beneficiarios de asistencia jurídica gratuita.

En caso de pago por transferencia se emitirá la misma a la cuenta bancaria de 20 dígitos: IBAN ES5500493569920005001274.

Así por esta nuestra sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

"La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes."

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.