

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ091631

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN (Sede en Burgos)

Sentencia 221/2023, de 13 de octubre de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 335/2022

SUMARIO:

IRPF. Deducciones. Inversión en vivienda habitual. Otras cuestiones. Régimen transitorio. La demandante adquirió la vivienda el día 25 de mayo de 2012 y concertó la constitución de hipoteca con una entidad de crédito. En este caso, ocurre que la demandante no estaba obligada a declarar por el IRPF ni en el ejercicio 2012 ni en el ejercicio 2013. A su juicio, el no haber presentado declaración ejercitando el derecho a la deducción no imposibilita el derecho a ejercitarlo en un ejercicio posterior en el que, igualmente, tuviera derecho a practicar la deducción. Pues bien, lo que plantea la demandante no es la continuidad de la práctica de la deducción, situación que no se produce en su caso. En lo que respecta a la asociación que hace la demandante entre el deber de presentar la declaración y la sujeción a una cuota íntegra, ha de señalarse que tal asociación no está contemplada por la Disposición transitoria decimoctava de la Ley 35/2006 (Ley IRPF), a lo que ha de añadirse que el artículo 96, en la redacción vigente hasta el día 31 de diciembre de 2012, establecía que están obligados a declarar en todo caso los contribuyentes que tengan derecho a deducción por inversión en vivienda. Por tanto, para practicar la deducción por inversión en vivienda, el contribuyente tenía el deber de presentar la declaración por el IRPF, en todo caso, antes del 1 de enero de 2013. [Vid., Consulta DGT, de 30-06-2022, nº V1590/2022 (NFC083475)].

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (IRPF), arts. 1, 2, 68 y 96 y disp. trans. decimoctava.
RD 439/2007 (Rgto IRPF), disp. trans. duodécima.

PONENTE:

Doña María Begoña González García.

Magistrados:

Don MARIA CONCEPCION GARCIA VICARIO

Don MARIA BEGOÑA GONZALEZ GARCIA

Don ALEJANDRO VALENTIN SASTRE

T.S.J.CASTILLA Y LEON CON/AD SEC.2

BURGOS

SENTENCIA: 00221/2023

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE

CASTILLA Y LEÓN.- BURGOS

SECCION 2ª

Presidente/allma. Sra. Dª. Concepción García Vicario

SENTENCIA

Sentencia Nº : 221/2023

Fecha Sentencia : 13/10/2023

TRIBUTARIA

Recurso Nº : 335/2022

Ponente D^a. M. Begoña González García

Ilmos. Sres.:

D^a. Concepción García Vicario

D^a. M. Begoña González García

D. Alejandro Valentín Sastre

En la ciudad de Burgos a trece de octubre de dos mil veintitrés.

Vistos los autos correspondientes al recurso contencioso-administrativo sustanciado en esta Sala y tramitado conforme a las reglas del procedimiento ordinario, sobre ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, a instancia de D^a. Alejandra, representada por el Procurador Sr. Sedano Ronda y defendida por letrado, siendo demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO (TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO DE CASTILLA Y LEÓN), representada y defendida por el Abogado del Estado.

I.- ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Mediante escrito presentado, se interpuso ante esta Sala recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Castilla y León, Sala desconcentrada de Burgos, de fecha 30 de junio de 2022, por la que se desestima la reclamación económico-administrativa nº NUM000.

Segundo.

Que previos los oportunos trámites, la parte recurrente formalizó su demanda en la que, tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes, terminó suplicando sentencia estimatoria del recurso interpuesto y las declaraciones correspondientes en relación con la actuación administrativa impugnada.

Tercero.

Que asimismo se confirió traslado a la Administración demandada para contestación a la demanda, lo que se verificó, en la que tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que consideró pertinentes, la parte terminó suplicando el mantenimiento de la actuación administrativa recurrida.

Cuarto.

Continuando el recurso por sus trámites, se señaló, para votación y fallo del asunto, el día 11 de octubre de 2023, en que se reunió al efecto la Sala.

En la sustanciación del procedimiento se han observado las prescripciones legales.

II.- FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. *Resolución administrativa impugnada; motivos del recurso contencioso-administrativo y pretensión deducida.*

El recurso contencioso-administrativo se interpone contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Castilla y León, Sala desconcentrada de Burgos, de fecha 30 de junio de 2022, por la que se desestima la reclamación económico-administrativa nº NUM000, interpuesta, por D^a. Alejandra, contra el acuerdo de fecha 18 de enero de 2022, de la Jefa de la Dependencia de Gestión Tributaria, que contiene la liquidación provisional practicada por el concepto Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF en adelante) correspondiente al ejercicio 2020, de la que resulta una cantidad a ingresar de 375,80 euros.

La demandante, Sra. Alejandra, pretende que: 1) se declare contraria a derecho la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo de Castilla y León, Sala desconcentrada de Burgos, y se revoque; 2) se declaren contrarias a derecho las liquidaciones provisional y definitiva practicadas por la Agencia Tributaria, en las que se excluye la deducción por adquisición de vivienda, confirmando la declaración presentada por la demandante por el IRPF correspondiente al ejercicio 2020; 3) se impongán las costas causadas a la Administración demandada.

En fundamentación de la pretensión que deduce, alega la parte actora que no es conforme a derecho la eliminación de la autoliquidación presentada por el IRPF de la deducción por adquisición de vivienda habitual, y ello, por los siguientes motivos: I) la demandante adquirió la vivienda el día 25 de mayo de 2012 y concertó la constitución de hipoteca con una entidad de crédito. II) La demandante no estaba obligada a declarar por el IRPF ni en el ejercicio 2012 ni en el ejercicio 2013, estando exenta de presentar declaración y el hecho de, pudiendo haberlo hecho, no haber presentado declaración ejercitando el derecho a la deducción no imposibilita el derecho a ejercitarlo en un ejercicio posterior en el que, igualmente, tuviera derecho a practicar la deducción. III) La expresión "en todo caso" a que se refiere la Disposición Adicional Decimoctava de la Ley 35/2006, del IRPF, sólo puede interpretarse en el sentido de que se aplica a quienes están sujetos a una cuota íntegra, circunstancia que no se aplica a quienes por no tener ingresos o no los suficientes para generar un devengo tributario a favor de la Administración no tengan ninguna cuota que deducirse. IV) La expresión "en todo caso" sólo puede asociarse a la obligación que se extiende al que debe declarar, puesto que, de no hacerlo, debiendo hacerlo, perderá su derecho a la deducción.

La Administración demandada, representada y defendida por la Abogacía del Estado, se ha opuesto a la demanda alegando la conformidad a derecho de la resolución administrativa.

Segundo. *Antecedentes de interés que resultan del expediente administrativo y de las actuaciones del recurso contencioso-administrativo.*

La actuación administrativa impugnada es una resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Castilla y León, Sala desconcentrada de Burgos, por la que se desestima una reclamación económico-administrativa interpuesta, por la ahora demandante, contra un acuerdo de la Jefa de la Dependencia de Gestión Tributaria que contiene la liquidación provisional practicada por el concepto IRPF del ejercicio 2020, de la que resulta una cantidad a ingresar de 375,80 euros.

En la resolución administrativa impugnada se dice: La jurisprudencia ha recordado constantemente que por tener origen todo beneficio fiscal, como modalidad de la actividad administrativa de fomento, en una situación de privilegio contraria al principio de igualdad y determinante de la quiebra del principio de justicia contributiva, hay que considerarlo como un derecho debilitado por su propia naturaleza intrínseca, sólo susceptible de ejercitarse si se cumplen con rigor las exigencias formales y de fondo que la concesión del beneficio requiere, abundando igualmente las decisiones jurisprudenciales en el carácter no patrimonializable del beneficio tributario y su ausencia de carácter subjetivo, lo que invita a una interpretación restrictiva de los beneficios tributarios (Sentencias del Tribunal Supremo de 2 de octubre de 1990, 20 de diciembre de 1991, 1 de junio de 1992, entre otras). En el caso que nos ocupa, la reclamante, que no ha presentado declaración aplicando la deducción por inversión en vivienda habitual en el ejercicio 2012, interpreta que dicho requisito debe aplicarse únicamente a los contribuyentes obligados a presentar declaración, no obstante, a juicio de este Tribunal en base al criterio citado, dicha interpretación no resulta ajustada a derecho, ya que la normativa aplicable no ha distinguido entre obligados, y no obligados, a presentar declaración. Por lo expuesto, entiende este Tribunal, que no resulta aplicable al presente caso el régimen transitorio establecido para los ejercicios 2013 y siguientes, dado que para su aplicación resulta 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 período impositivo devengado con anterioridad a 1 de enero de 2013.

En el acuerdo de la Jefa de la Dependencia de Gestión Tributaria se dice: 1) si bien la compra de la vivienda habitual y la constitución del préstamo son del 25 de mayo de 2012, no es de aplicación el régimen transitorio establecido para los ejercicios 2013 y siguientes al no haber practicado la deducción por vivienda habitual en cualquier año precedente al 2013. 2) La deducción estatal practicada por adquisición de la vivienda habitual es incorrecta, de acuerdo con la disposición transitoria decimoctava de la Ley del Impuesto y la disposición transitoria duodécima del Reglamento del Impuesto. 3) La deducción autonómica practicada por adquisición de la vivienda habitual es incorrecta, de acuerdo con la disposición transitoria decimoctava de la Ley del Impuesto y la disposición transitoria duodécima del Reglamento del Impuesto. 4) Al haber sido suprimida la deducción por inversión en vivienda habitual con efectos 1 de enero de 2013, en ningún caso podrá practicar dicha deducción por la vivienda, aunque actualmente constituya su residencia habitual.

La liquidación provisional practicada correspondientes al ejercicio 2020, tiene el siguiente detalle: -Cuota, 368,16 euros; -Intereses de demora, 7,64 euros. Total, a ingresar: 375,80 euros. es la diferencia entre la cuota derivada de la liquidación provisional, 1.162,68 euros y la cuota declarada de 794,70 euros.

Del examen del expediente administrativo, resultan los siguientes antecedentes de interés: I) mediante escritura pública de compraventa otorgada el día 25 de mayo de 2012, la demandante adquirió una vivienda en la

planta NUM001 del edificio sito en la CALLE000 nº NUM002 de Burgos. II) Mediante escritura pública otorgada en la misma fecha antes citada, fue formalizada la concesión de un préstamo con garantía hipotecaria de la finca antes descrita. III) El día 23 de junio de 2021 la demandante presentó la declaración del IRPF correspondiente al ejercicio 2020, con resultado de 794,70 euros a ingresar. En la declaración consta: 1) que consignó ingresos computables por importe de 16.883,64 euros; 2) que practicó deducción por la adquisición de vivienda habitual por unos importes de 184'08 euros parte estatal y de 184'08 euros parte autonómica. IV) No ha cuestionado la demandante que en el año 2012 no presentó declaración por el IRPF. En la reclamación económico-administrativa alega: En el año 2012, la reclamante no estaba obligada a presentar Declaración por el IRPF al carecer de ingresos que justificaran la vinculación.

La demandante no cuestiona que no ha practicado deducción por inversión en vivienda habitual en cualquier año precedente a 2013.

Tercero. *Sobre el IRPF y la deducción por adquisición de vivienda habitual.*

El artículo 1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF, establece: Naturaleza del Impuesto. El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es un tributo de carácter personal y directo que grava, según los principios de igualdad, generalidad y progresividad, la renta de las personas físicas de acuerdo con su naturaleza y sus circunstancias personales y familiares. El artículo 2 de la misma Ley 35/2006, del IRPF, establece: Objeto del Impuesto. Constituye el objeto de este Impuesto la renta del contribuyente, entendida como la totalidad de sus rendimientos, ganancias y pérdidas patrimoniales y las imputaciones de renta que se establezcan por la ley, con independencia del lugar donde se hubiesen producido y cualquiera que sea la residencia del pagador.

El artículo 96 de la Ley 35/2006, del IRPF, establece: Obligación de declarar. 1. Los contribuyentes estarán obligados a presentar y suscribir declaración por este Impuesto, con los límites y condiciones que reglamentariamente se establezcan.

El artículo 68 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF, en la redacción vigente a fecha 31 de diciembre de 2012, establecía: Deducciones. 1. Deducción por inversión en vivienda habitual. 1.º Los contribuyentes podrán deducirse el 7,5 por ciento de las cantidades satisfechas en el período de que se trate por la adquisición o rehabilitación de la vivienda que constituya o vaya a constituir la residencia habitual del contribuyente. A estos efectos, la rehabilitación deberá cumplir las condiciones que se establezcan reglamentariamente. La base máxima de esta deducción será de 9.040 euros anuales y estará constituida por las cantidades satisfechas para la adquisición o rehabilitación de la vivienda, incluidos los gastos originados que hayan corrido a cargo del adquirente y, en el caso de financiación ajena, la amortización, los intereses, el coste de los instrumentos de cobertura del riesgo de tipo de interés variable de los préstamos hipotecarios regulados en el artículo decimonoveno de la Ley 36/2003, de 11 de noviembre, de medidas de reforma económica, y demás gastos derivados de la misma. En caso de aplicación de los citados instrumentos de cobertura, los intereses satisfechos por el contribuyente se minorarán en las cantidades obtenidas por la aplicación del citado instrumento. También podrán aplicar esta deducción por las cantidades que se depositen en entidades de crédito, en cuentas que cumplan los requisitos de formalización y disposición que se establezcan reglamentariamente, y siempre que se destinen a la primera adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual, con el límite, conjuntamente con el previsto en el párrafo anterior, de 9.040 euros anuales. En los supuestos de nulidad matrimonial, divorcio o separación judicial, el contribuyente podrá seguir practicando esta deducción, en los términos que reglamentariamente se establezcan, por las cantidades satisfechas en el período impositivo para la adquisición de la que fue durante la vigencia del matrimonio su vivienda habitual, siempre que continúe teniendo esta condición para los hijos comunes y el progenitor en cuya compañía queden.

La Disposición transitoria decimoctava de la Ley 35/2006, del IRPF, introducida en su actual redacción, con efectos desde 1 de enero de 2013, por el apartado nueve del artículo 1 de 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, establece: 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) Los contribuyentes que hubieran satisfecho cantidades con anterioridad a 1 de enero de 2013 por obras de rehabilitación o ampliación de la vivienda habitual, siempre que las citadas obras estén terminadas antes de 1 de enero de 2017. c) Los contribuyentes que hubieran satisfecho cantidades para la realización de obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual de las personas con discapacidad con anterioridad a 1 de enero de 2013 siempre y cuando las citadas obras o instalaciones estén concluidas antes de 1 de enero de 2017. 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 período impositivo devengado con anterioridad a 1 de enero de 2013, salvo que hubiera resultado de aplicación lo dispuesto en el artículo 68.1.2.ª 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. Los contribuyentes que con anterioridad a 1 de enero de 2013 hubieran depositado cantidades en cuentas vivienda destinadas a la primera adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual, siempre que en dicha fecha no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años desde la apertura de la cuenta, podrán sumar a la cuota líquida estatal y a la cuota líquida autonómica devengadas en el ejercicio 2012 las deducciones practicadas hasta el ejercicio 2011, sin intereses de demora.

La Disposición transitoria duodécima del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, introducida, con efectos desde 1 de enero de 2013, por el apartado quince del número primero del artículo segundo del Real Decreto 960/2013, de 5 de diciembre, establece: Deducción por inversión en vivienda habitual. 1. La deducción por inversión en vivienda habitual regulada en la disposición transitoria decimoctava de la Ley del Impuesto se aplicará conforme a lo dispuesto en el capítulo I del Título IV de este Reglamento, en la redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012. 2. Los contribuyentes que por aplicación de lo establecido en la disposición transitoria decimoctava de la Ley del Impuesto ejerciten el derecho a la deducción por inversión en vivienda habitual, estarán obligados, en todo caso, a presentar declaración por este Impuesto.

De la redacción de la Disposición transitoria decimoctava de la Ley 35/2006, del IRPF, resulta que son requisitos para poder aplicar la deducción por inversión en vivienda habitual en los términos previstos 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, a partir del día 1 de enero de 2013: 1) haber adquirido la vivienda habitual con anterioridad a 1 de enero de 2013 o haber satisfecho cantidades con anterioridad a dicha fecha para la construcción de la misma; 2) o haber satisfecho cantidades con anterioridad a 1 de enero de 2013 por obras o instalaciones enumeradas en la norma, siempre que las obras o instalaciones estén concluidas antes de 1 de enero de 2017; 3) 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 período impositivo devengado con anterioridad a 1 de enero de 2013, salvo que hubiera resultado de aplicación lo dispuesto en el artículo 68.1.2.ª de esta Ley en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012.

En la sentencia nº 5/2023, de 9 de enero de 2023 (rec. 1140/2021), la Sala de lo Contencioso-Administrativo con sede en Valladolid, del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, se dice: "Así las cosas, el recurso ha de correr suerte estimatoria pues reconocido por las resoluciones del TEAR impugnadas que las cantidades satisfechas en cumplimiento del contrato de compraventa de 1999 fueron correctamente deducidas de modo íntegro por la reclamante en las declaraciones de IRPF correspondientes al período comprendido entre los años 1999 y 2002, es claro que concurren todos los requisitos exigidos por la citada disposición transitoria, incluido el de la práctica " en todo caso" de la deducción en un periodo impositivo anterior al 1 de enero de 2013, que es el negado por la Administración por referencia a que la interesada no practicó dicha deducción desde el año 2003. En efecto, con independencia de las razones de prudencia fiscal alegadas por la recurrente con relación a las cantidades ya deducidas hasta el año 2002, literalmente la norma sólo exige la deducción " en un periodo impositivo anterior al 1 de enero de 2013", no en todos y cada uno de los periodos impositivos anteriores en los que potencialmente el contribuyente tenía derecho a la deducción y -por la razón que fuese- no lo ejercitó. En definitiva, la Sala no comparte el único motivo determinante de la desestimación de la reclamación económico- administrativa sobre que la reclamante no ha cumplido desde 2003 el requisito de mantener la aplicación de la deducción por adquisición de la vivienda habitual, con la consiguiente pérdida de la posibilidad de reanudar la deducción en ejercicios posteriores, y ello por cuanto el concepto de "mantenimiento/reanudación" es ajeno al tenor literal del precepto, todo lo cual nos lleva, como ya se anticipó, a la estimación del recurso, anulando tanto las liquidaciones como el acuerdo sancionador."

Cuarto. Aplicación al presente supuesto.

Y esta Sala se ha pronunciado en el ejercicio tributario precedente al que nos ocupa y cuestionado en el recurso contencioso administrativo 334/2022, sobre la misma cuestión que ahora nos ocupa y lo ha hecho en los siguientes términos en su sentencia de fecha 12 de mayo de 2023, de la que ha sido Ponente Don Alejandro Valentín Sastre, cuyos razonamientos han de ser aplicados por razones de unidad de criterio y seguridad jurídica, no existiendo tampoco razón para resolver de forma distinta y así en la referida sentencia concluíamos que:

Según resulta de los antecedentes reseñados en el fundamento jurídico segundo, la demandante, que adquirió la vivienda en el mes de mayo de 2012 -mes en el que le fue concedido un préstamo con garantía hipotecaria

sobre la vivienda-, no cuestiona que no ha practicado la deducción por adquisición de vivienda habitual en periodos impositivos devengados con anterioridad a 1 de enero de 2013.

Debe repararse en que la Disposición transitoria decimoctava de la Ley 35/2006, del IRPF, establece que 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 período impositivo devengado con anterioridad a 1 de enero de 2013, salvo en el supuesto que prevé la misma disposición.

Como se ha indicado, la Disposición transitoria decimoctava de la Ley 35/2006, del IRPF, exige, para la aplicación de la deducción por inversión en vivienda habitual, que, en todo caso, 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 período impositivo devengado con anterioridad a 1 de enero de 2013. Es más, la citada disposición transitoria dice que "resultará necesario" y "en todo caso", sin hacer más precisión que "salvo que hubiera resultado de aplicación lo dispuesto en el artículo 68.1.2.^a de esta Ley en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012".

Invoca la demandante la Consulta Vinculante V1824-21, de 10 de junio de 2021, de la Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas; ahora bien, esta Consulta, contrariamente a lo que considera la demandante, no contempla su situación, pues la cuestión planteada nada dice acerca de no haber practicado la deducción por inversión en vivienda habitual en relación con las cantidades satisfechas para la adquisición o construcción de dicha vivienda en un período impositivo devengado con anterioridad a 1 de enero de 2013.

Por otra parte, en la misma Consulta puede leerse: La disposición transitoria decimoctava de la Ley de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobada por la Ley 35/2006, de 28 de noviembre (BOE de 29 de noviembre), regula un régimen transitorio que permite continuar practicando la deducción por inversión en vivienda habitual, vigente a 31 de diciembre de 2012, a aquellos contribuyentes que cumplan determinados requisitos.

Pues bien, lo que plantea la demandante no es la continuidad de la práctica de la deducción.

Por otra parte, la Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas, en la Consulta Vinculante V1590-22, de 30 de junio de 2022, ha señalado: B. Régimen de deducción a partir de 2013. (...) 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 por la adquisición de dicha vivienda en un periodo impositivo devengado con anterioridad a 1 de enero de 2013, salvo que no la hubiera podido practicar por serle de aplicación lo dispuesto en el artículo 68.1.2.^o de la LIRPF en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012 -supuesto de adquisición de una precedente vivienda habitual-.

Y dice la misma Consulta Vinculante: Conforme a ello, cabe indicar: a) Al haberse adquirido la vivienda objeto de consulta en 2010 y practicado la deducción por inversión en vivienda habitual en algún ejercicio precedente a 2013, llegando la vivienda a alcanzar en aquel período el carácter de vivienda habitual -aunque, en este supuesto, no haya alcanzado los tres años como residencia habitual-, se reúnen los requisitos contenidos en la disposición transitoria decimoctava de la LIRPF para que pudiera ser de aplicación el régimen transitorio contenido en la misma. b) Al comenzar, la vivienda, a constituir de nuevo la residencia habitual de la consultante con posterioridad a haber quedado suprimida la deducción, ésta adquirirá nuevamente el derecho a practicarla, en función de las cantidades que, desde entonces, continúe satisfaciendo por su adquisición, teniendo que cumplir con cuantos requisitos establezca la normativa del Impuesto. c) Dado que, durante el período en el cual la vivienda no ha constituido su residencia habitual, la consultante no ha practicado la deducción por la adquisición de cualquier otra vivienda, la deducción podrá comenzar a practicarla, de nuevo, en función de la primera cantidad que satisfaga, vinculada con su adquisición, a partir del momento en el que vuelve a constituir su residencia habitual. d) Para consolidar las nuevas deducciones que pudiese llegar a practicar, la vivienda tendrá que alcanzar de nuevo la consideración de vivienda habitual, lo cual requerirá su utilización efectiva y con carácter permanente por el propio contribuyente durante, al menos, tres años.

Finalmente, en lo que respecta a la asociación que hace la demandante entre el deber de presentar la declaración y la sujeción a una cuota íntegra, ha de señalarse que tal asociación no está contemplada por la Disposición transitoria decimoctava de la Ley del IRPF, a lo que ha de añadirse que el artículo 96 de la Ley del IRPF, en la redacción vigente hasta el día 31 de diciembre de 2012, establecía: 4. Estarán obligados a declarar en todo caso los contribuyentes que tengan derecho a deducción por inversión en vivienda, por cuenta ahorro-empresa, por doble imposición internacional o que realicen aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad, planes de pensiones, planes de previsión asegurados o mutualidades de previsión social, planes de previsión social empresarial y seguros de dependencia que reduzcan la base imponible, en las condiciones que se establezcan reglamentariamente.

Por tanto, para practicar la deducción por inversión en vivienda, el contribuyente tiene el deber de presentar la declaración por el IRPF, en todo caso.

En consecuencia, el recurso contencioso-administrativo ha de ser desestimado, como igualmente se desestimó el recurso respecto al ejercicio tributario precedente.

Quinto. Costas.

De conformidad con lo previsto en el artículo 139 de la Ley 29/1998, de la JCA, al considerar la Sala que el recurso plantea dudas jurídicas, no procede hacer una condena en costas.

VISTOS los preceptos legales citados y demás generales de pertinente aplicación

FALLO

Se desestima el presente recurso contencioso-administrativo registrado con el nº 335/2022 interpuesto, por la representación de D^a. Alejandra, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Castilla y León, Sala desconcentrada de Burgos, de fecha 30 de junio de 2022, reseñada en el antecedente de hecho primero de esta sentencia.

Todo ello, sin que proceda hacer una condena en costas.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo y/o ante la Sección de Casación de la Sala de lo Contencioso-Administrativo con sede en el Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, de conformidad con lo previsto en el art. 86.1 y 3 de la LJCA y siempre y cuando el recurso, como señala el art. 88.2 y 3 de dicha Ley, presente interés casacional objetivo para la formación de Jurisprudencia; mencionado recurso de casación se preparará ante esta Sala en el plazo de los treinta días siguientes a la notificación de esta sentencia y en la forma señalada en el art. 89.2 de la LJCA.

Una vez firme esta sentencia, devuélvase el expediente administrativo al Órgano de procedencia con certificación de esta resolución para su conocimiento y ejecución.

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

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.