

## **DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS**

En el mes de julio de 2017 la entidad consultante adquirió en la ciudad de Madrid un inmueble que sobre el que no se había realizado la correspondiente división horizontal. El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales se liquidó proporcionalmente en base a su superficie, aplicando el 2 por ciento sobre la parte destinada a viviendas y el 6 por ciento a locales.

Posteriormente se llevó a cabo la división horizontal y se van a vender algunas de las viviendas antes de que transcurra el plazo de 3 años previsto para la aplicación del tipo reducido del 2 por ciento para la adquisición de viviendas por empresas inmobiliarias, regulado en el artículo 30 del texto refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, de la Comunidad de Madrid.

## **CUESTIÓN PLANTEADA**

Si debe efectuarse una autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales por los pisos que no se han vendido en el plazo de los tres años o se debe esperar a que la Comunidad de Madrid efectúe la correspondiente liquidación provisional. En su caso, si conllevaría intereses.

## **NORMATIVA APLICABLE**

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, del Consejo de Gobierno, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado.

## **CONTESTACIÓN**

**PRIMERO.-** El artículo 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece la competencia para contestar a consultas tributarias escritas corresponde *“a los órganos de la Administración Tributaria que tengan atribuida la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario, su propuesta o interpretación”*.

La competencia de este Centro Directivo para evacuar consultas tributarias vinculantes, en materia del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante ITP y AJD), se encuentra limitada, de acuerdo con lo establecido en el artículo 55.2 a) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, al ámbito de las disposiciones establecidas por la Comunidad de Madrid en el ámbito de sus competencias. De conformidad con lo establecido en el artículo 49 de la misma Ley, tales competencias se circunscriben a la regulación de los tipos de gravamen y de deducciones y bonificaciones de la cuota que puedan establecerse en relación con

determinados actos, negocios o documentos, así como a aspectos de gestión y liquidación del impuesto.

En base a lo anterior, esta Dirección General de Tributos emite la presente contestación.

**SEGUNDO.-** El artículo 30 del Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, dispone que:

*“1. Se aplicará el tipo impositivo reducido del 2 por 100 a la transmisión de la totalidad o de parte de una o más viviendas y sus anexos a una empresa a la que sean de aplicación las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad del sector Inmobiliario, siempre que cumpla los siguientes requisitos:*

- a) Que incorpore esta vivienda a su activo circulante con la finalidad de venderla.*
- b) Que su actividad principal sea la construcción de edificios, la promoción inmobiliaria o la compraventa de bienes inmuebles por cuenta propia.*
- c) Que la transmisión se formalice en documento público en el que se haga constar que la adquisición del inmueble se efectúa con la finalidad de venderlo.*
- d) Que la venta posterior esté sujeta a la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas.*
- e) Que la totalidad de la vivienda y sus anexos se venda posteriormente dentro del plazo de tres años desde su adquisición.*

*2. En el caso de incumplimiento de alguno de los requisitos regulados en las letras d) y e) del apartado anterior, el adquirente que hubiese aplicado el tipo impositivo reducido vendrá obligado a presentar, en el plazo de un mes desde el incumplimiento, una declaración liquidación complementaria aplicando el tipo impositivo general en la Comunidad de Madrid e incluyendo los correspondientes intereses de demora.*

*3. Quedan expresamente excluidas de la aplicación de este tipo impositivo reducido:*

- a) Las adjudicaciones de inmuebles en subasta judicial.*
- b) Las transmisiones de valores que incurran en los supuestos a que se refiere el artículo 17.2 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre.”*

De acuerdo con dicha previsión, el tipo impositivo del 2 por ciento regulado en este artículo resulta de aplicación cuando se dan todos y cada uno de los requisitos establecidos en su apartado 1:

1. Que se trate de la adquisición de la totalidad o parte de viviendas y, en su caso, de los anexos a tales viviendas. En todo caso, la posibilidad de aplicación del tipo reducido a los anexos está vinculada a que éstos se adquieran conjuntamente con la vivienda de la que son anexos.

No gozan, por tanto, de la posibilidad de aplicación del tipo impositivo reducido las adquisiciones de otros inmuebles que no tengan la consideración de viviendas así como la de anejos (plazas de garaje, trasteros, etc.) que no se adquieran conjuntamente con una vivienda de la que pudieran ser anejos.

2. Que el adquirente jurídicamente sea una empresa que se dedique principalmente a la construcción de edificios, la promoción inmobiliaria o la compraventa de bienes inmuebles por cuenta propia y a la que resulten de aplicación las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad del sector Inmobiliario. Debe ser, por tanto, el adquirente en sentido jurídico quien esté sometido a la aplicación de tales normas contables y se dedique a tales actividades.

No resulta de aplicación el tipo reducido a las adquisiciones efectuadas por entidades que no cumplan tal requisito aun cuando estén participadas o participen en otras que sí lo hagan.

3. Que el adquirente incluya los inmuebles adquiridos a su activo circulante con la intención de transmitirlos posteriormente.

Si bien la intencionalidad de posterior transmisión también debe manifestarse en el documento público que formalice la adquisición, la entidad debe incluir los inmuebles adquiridos en su activo circulante de acuerdo con los criterios contables que deba aplicar.

4. Que la adquisición se formalice en documento público y se haga constar en el mismo la intención de transmitirlos.

5. Que la transmisión de los inmuebles adquiridos se efectúe, como máximo, en el plazo de tres años desde la adquisición y que dicha operación se sujete legalmente al ITP y AJD en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

No resulta de aplicación el tipo impositivo reducido en la adquisición de los inmuebles si la posterior transmisión que se realice queda sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido. Tampoco lo será si la transmisión jurídica del bien no se efectúa en el plazo máximo de tres años desde su adquisición.

Los requisitos establecidos en los puntos 1 a 4 anteriores deben concurrir en el momento de la adquisición y la falta de alguno de ellos impide la aplicación del tipo impositivo reducido. Los requisitos establecidos en el punto 5 deben concurrir en el momento de la transmisión posterior y su cumplimiento consolida el incentivo fiscal.

**TERCERO.-** En lo que afecta al caso planteado, el incumplimiento de los requisitos indicados en el punto 5 implicaría la obligación de regularización por parte del sujeto pasivo, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 30 transcrito. Esta regularización debe efectuarse mediante la presentación de una autoliquidación complementaria en el plazo de un mes desde que se produzca tal incumplimiento, debiendo entenderse producido bien por el transcurso del plazo de los tres años desde la adquisición sin llevar a efecto la transmisión o bien por la transmisión durante dicho plazo pero no sometida a la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

Dicha declaración complementaria deberá efectuarse imputando la diferencia entre el tipo impositivo aplicado y el general vigente en el momento de adquirir los inmuebles afectados por el incumplimiento, en la que deberá incluirse los correspondientes intereses de demora calculados hasta la fecha de su presentación por la cantidad dejada de ingresar.

La obligación de regularización está redactada en concordancia con la obligación general de regularizar mediante autoliquidación complementaria que se contiene en el artículo 122.4 de la Ley General Tributaria, el cual dispone que "(...) salvo que

*específicamente se establezca otra cosa, cuando con posterioridad a la aplicación de una exención, deducción o incentivo fiscal se produzca la pérdida del derecho a su aplicación por incumplimiento de los requisitos a que estuviese condicionado, el obligado tributario deberá incluir en la autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se hubiera producido el incumplimiento la cuota o cantidad derivada de la exención, deducción o incentivo fiscal aplicado de forma indebida en los períodos impositivos anteriores junto con los intereses de demora”.*

Dada la inexistencia de periodo impositivo en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, por tratarse de un impuesto de devengo y declaración instantánea, el apartado 2 del artículo 30 ha establecido un plazo para presentación de la autoliquidación complementaria de un mes desde que se produce el incumplimiento.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por el consultante, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas, lo que podrá ser objeto de comprobación administrativa a la vista de la totalidad de las circunstancias previas, simultáneas y posteriores concurrentes en la operación realizada.

Lo que comunico a usted con carácter vinculante, conforme a lo dispuesto en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.