

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

El día 21 de enero de 2021 el consultante y su esposa formalizaron la compraventa de un terrero urbano en Colmenar Viejo por valor de 220.000 euros cuya finalidad es la autopromoción de la que será su vivienda habitual. Así se hizo constar en la propia escritura de compraventa.

CUESTIÓN PLANTEADA

Si resulta aplicable la bonificación del 10 por ciento sobre la cuota tributaria regulada en el artículo 30 bis 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, del Consejo de Gobierno

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, en materia del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, se encuentra limitada a la interpretación de la aplicación de las disposiciones aprobadas por la Comunidad de Madrid, según establece el artículo 49 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. Esta competencia alcanza a la interpretación de las deducciones y bonificaciones de la cuota aprobadas por la Comunidad de Madrid.

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

SEGUNDO. - El artículo 30 bis 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, del Consejo de Gobierno, regula la aplicación de la bonificación de la cuota tributaria en la modalidad de «Transmisiones Patrimoniales Onerosas» por adquisición de vivienda habitual por personas físicas en los siguientes términos:

“1. Las personas físicas que adquieran un inmueble que vaya a constituir su vivienda habitual podrán aplicar una bonificación del 10 por ciento de la cuota tributaria en la modalidad de «Transmisiones Patrimoniales Onerosas» derivada de dicha adquisición.

A tal efecto, se considerará vivienda habitual la que se ajusta a la definición y requisitos establecidos en la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas, y en su normativa de desarrollo, en su redacción vigente desde el 1 de enero de 2013.

2. La bonificación será aplicable, exclusivamente, cuando el valor real del inmueble adquirido sea igual o inferior a 250.000 euros.

En la determinación del valor real de la vivienda adquirida se incluirán los anejos y plazas de garaje que se transmitan conjuntamente con aquella, aun cuando constituyan fincas registrales independientes.

3. En el caso de que la vivienda adquirida no llegue a habitarse efectivamente en el plazo de 12 meses desde su adquisición o construcción o no se habite efectivamente durante un plazo mínimo continuado de tres años, salvo que concurren las circunstancias indicadas en la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y en su normativa de desarrollo, en su redacción vigente desde el 1 de enero de 2013, el adquirente deberá presentar, en el plazo de un mes desde que se produzca el incumplimiento, una autoliquidación complementaria aplicando el tipo impositivo general en la Comunidad de Madrid e incluyendo los correspondientes intereses de demora.

4. La bonificación contenida en este artículo será incompatible con la aplicación del tipo impositivo a que se refiere el artículo 29 de esta ley.”

De la lectura anterior, se deriva que la aplicación de la bonificación sobre la cuota tributaria derivada de la modalidad de «Transmisiones Patrimoniales Onerosas» exige el cumplimiento de los siguientes requisitos:

1.- El adquirente debe ser persona física.

2.- El inmueble adquirido ha de ser destinado a constituir la vivienda habitual del adquirente en el plazo de los 12 meses desde su adquisición o construcción.

En este caso, a la hora de aplicar la bonificación, la norma señalada establece que el objeto de la adquisición debe recaer sobre un inmueble que constituya la vivienda habitual del sujeto pasivo, para lo cual, se remite a la regulación contenida en la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y, en su normativa de desarrollo, en el artículo 41 bis del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo.

La citada disposición adicional vigésima tercera establece los plazos y circunstancias en que ha de ocuparse una vivienda para tener la consideración de habitual, y lo realiza en los siguientes términos: “A los efectos previstos en los artículos 7.t), 33.4.b), y 38 de esta Ley se considerará 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, concurren circunstancias que necesariamente exijan el cambio de vivienda, tales como celebración

de matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención de primer empleo o de empleo más ventajoso u otras análogas.

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 párrafo anterior se computará desde esta última fecha.”

Aunque referido al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la Dirección General de Tributos del Ministerio, en su consulta vinculante número V1725-14, de 3 de julio de 2014 establece que: *“La entrega de cantidad efectuada para la adquisición del terreno sobre el cual se edificará la futura vivienda habitual del contribuyente, en régimen de autopromoción, como sucede en el presente caso, puede constituir el inicio del proceso de construcción de la vivienda, tal y como ha señalado este Centro Directivo en ocasiones precedentes (DGT V2525-09; V2585-10), permitiendo así iniciar la práctica de la deducción de cumplir con el resto de condiciones y requisitos establecidos por la normativa del Impuesto.*

Tanto la fecha de inicio como de terminación de las obras, en los supuestos de autopromoción, deberá acreditarse por cualquier medio de prueba válido en derecho, cuya valoración corresponde efectuar a los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria. En ausencia de prueba se tomará la fecha de la escritura de declaración de obra nueva.”

Por tanto, dentro del concepto de adquisición de vivienda habitual tiene cabida la adquisición de un solar que sea destinado a la construcción de la vivienda que sea ocupada en los plazos y condiciones indicados en la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 35/2006, de manera efectiva y permanente durante un plazo continuado de 3 años desde su ocupación, debiéndose producir en un plazo inferior a 12 meses desde la finalización de las obras en los términos indicados, lo que permitiría la aplicación de la bonificación del 10 por ciento sobre la cuota tributaria regulada en el artículo 30 bis del Texto Refundido

3.- El tercer requisito establecido consiste en que el valor real del inmueble no podrá superar los 250.000 euros, y en la determinación de dicho valor deben incluirse los anejos y plazas de garaje que se transmitan conjuntamente con la vivienda, aun cuando constituyan fincas registrales independientes. En este caso, al tratarse de la adquisición de un solar destinado a la construcción de la vivienda, el límite de dicho valor debe referirse exclusivamente al citado solar.

Por último, el Tribunal Supremo, en su sentencia de 23 de mayo de 2018, Rec. n.º 1880/2017 recuerda que: *“el valor real es aquél que pactarían dos sujetos de derecho independientes en un contexto de mercado libre y éste está condicionado, obviamente, por circunstancias de diversa magnitud y significación (...)”*

Este valor puede ser objeto de comprobación por la Administración, y así lo expresa el artículo 46 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:

“1. La Administración podrá, en todo caso, comprobar el valor real de los bienes y derechos transmitidos o, en su caso, de la operación societaria o del acto jurídico documentado.

2. La comprobación se llevará a cabo por los medios establecidos en el artículo 52 de la Ley General Tributaria. (artículo 57 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.)

Si de la comprobación resultasen valores superiores a los declarados por los interesados, éstos podrán impugnarlos en los plazos de reclamación de las liquidaciones que hayan de tener en cuenta los nuevos valores. Cuando los nuevos valores puedan tener repercusiones tributarias para los transmitentes se notificarán a éstos por separado para que puedan proceder a su impugnación en reposición o en vía económico-administrativa o solicitar su corrección mediante tasación pericial contradictoria y, si la reclamación o la corrección fuesen estimadas en todo o en parte, la resolución dictada beneficiará también a los sujetos pasivos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

3. Cuando el valor declarado por los interesados fuese superior al resultante de la comprobación, aquél tendrá la consideración de base imponible. Si el valor resultante de la comprobación o el valor declarado resultase inferior al precio o contraprestación pactada, se tomará esta última magnitud como base imponible.

4. Si el valor obtenido de la comprobación fuese superior al que resultase de la aplicación de la correspondiente regla del Impuesto sobre el Patrimonio, surtirá efecto en relación con las liquidaciones a practicar a cargo del adquirente por dicho impuesto por la anualidad corriente y las siguientes.

(...)"

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.