

Referencia: **CTE 09-23/R**

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

Empresa del sector inmobiliario que está dada de alta en el IAE en varias actividades:

- 833.1 Promoción inmobiliaria de terrenos
- 833.2 Promoción inmobiliaria de edificaciones
- 861.1 Alquiler de viviendas
- 861.2 Alquiler de locales industriales

Para la realización de las actividades señaladas, dispone de una persona asalariada a jornada completa. En el 2023 las actividades con mayor volumen fueron, primero la promoción de viviendas, luego el alquiler de locales y luego el alquiler de viviendas.

La empresa tiene previsto dedicarse a la compra de pisos de segunda mano, que serán reformados y vendidos posteriormente, también a particulares.

CUESTIONES PLANTEADAS

Si la sociedad puede aplicarse el tipo reducido del 2 por ciento previsto para la adquisición de viviendas por empresas inmobiliarias 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, 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 para evacuar consultas tributarias vinculantes, en materia del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante ITP y AJD), se encuentra limitada al ámbito de las disposiciones establecidas por la Comunidad de Madrid en el ámbito de sus competencias, conforme se establece en el artículo 55.2 a), en relación con el 49, ambos 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. 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 inmuebles (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 su posterior transmisión quedara sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido. Por ello, la entidad deberá tener presente las repercusiones que la posterior reforma de las viviendas adquiridas pueda tener en el IVA, en los términos del artículo 20.Uno.22.º A) la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, cuando establece que se considerará primera entrega la realizada por el promotor que tenga por objeto una edificación cuya construcción o rehabilitación esté terminada.

Además de la circunstancia anterior, tampoco será aplicable el tipo reducido si la transmisión jurídica del bien inmueble 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 este sentido, y cumpliendo todos y cada uno de los requisitos indicados, lo relevante para el caso planteado es que a la entidad le resulten de aplicación las normas de adaptación del Plan General de contabilidad del sector inmobiliario, aprobadas por Orden de 28 de diciembre de 1994. Estas normas están destinadas a aquellas empresas promotoras inmobiliarias que actúan sobre los bienes inmuebles. La propia Orden señala que, de acuerdo con la numeración y denominación contenida en el Real Decreto 1560/1992, de 18 de diciembre, por el que se aprueba la Clasificación Nacional de Actividades Económicas (CNAE-93), la adaptación del Plan resulta aplicable a las siguientes actividades:

- 70.1 Actividades inmobiliarias por cuenta propia: Comprende las unidades cuya actividad exclusiva o principal consiste en la compra de terrenos, inmuebles y partes de inmuebles y por cuenta propia, así como las unidades que ordenan la construcción, parcelación, urbanización, etc., de alojamientos con el fin de venderlos.

- 70.2 Alquiler de bienes inmobiliarios por cuenta propia: Comprende las unidades cuya actividad exclusiva o principal consiste en el arrendamiento de viviendas y apartamentos propios. Igualmente, comprende las unidades cuya actividad exclusiva o principal consiste en el arrendamiento de terrenos, inmuebles, locales industriales, de negocios, etc., propios.

Tales epígrafes hay que entenderlos modificados en virtud de la nueva clasificación aprobada por el Real Decreto 475/2007, de 13 de abril, por el que se aprueba la Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2009 (CNAE-2009).

Ello significa que las normas de adaptación al Plan General de contabilidad del sector inmobiliario comprenden los siguientes epígrafes del IAE:

- Grupo 833, Subgrupo 833.2 para promoción de edificaciones
- Grupo 861, Subgrupo 861.1 para alquiler de vivienda.

A tal efecto, el artículo 5 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades establece en su apartado 1 que: *“Se entenderá por actividad económica la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.*

En el caso de arrendamiento de inmuebles, se entenderá que existe actividad económica, únicamente cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa.

En el supuesto de entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el concepto de actividad económica se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo.”

Por tanto, en el caso de que a la entidad adquirente le resulte de aplicación el epígrafe 833.2 previsto para promoción de edificaciones, no requerirá del cumplimiento del requisito añadido previsto para la actividad de arrendamiento, consistente en disponer de, al menos, una empleada con contrato laboral y jornada completa.

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.