

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

Escritura pública de compraventa de un solar para la construcción de una vivienda unifamiliar que constituirá la vivienda habitual una vez finalizada la construcción de la misma.

CUESTIÓN PLANTEADA

Si cabe la aplicación de la bonificación del 10 por ciento de la cuota tributaria por adquisición de vivienda habitual por personas físicas 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, 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 de acuerdo con lo establecido en 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, del Consejo de Gobierno, establece que:

“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.”

Por tanto, a la hora de aplicar la bonificación indicada, es requisito imprescindible que el inmueble sea adquirido por una persona física y lo destine a constituir su vivienda habitual, para lo cual, la norma 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 debe incluirse el de adquisición de un solar 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, es decir, 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.

La norma no establece ningún plazo para iniciar o concluir las obras, pero el contribuyente deberá poder acreditar, de manera objetiva, la intención de destinar el inmueble adquirido a la construcción de una vivienda que vaya a constituir la vivienda habitual y los órganos de gestión competentes podrán realizar la oportuna comprobación posterior sobre el cumplimiento real del destino del terreno a vivienda habitual del adquirente. A tal efecto, tal y como se establece en el artículo 67.1 a) de la Ley 58/2003,

de 17 de diciembre, General Tributaria, el plazo de prescripción para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación se iniciará desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación que, en este caso, será el de la declaración complementaria en la que hubiera de incluirse la cuota correspondiente a la adquisición del inmueble sin la aplicación de la bonificación. Es decir, que hasta que no concluya el plazo para la presentación de dicha declaración complementaria no comenzará a computarse el plazo de prescripción para la determinación de la deuda tributaria.

Por último, la bonificación indicada resulta aplicable a las adquisiciones de bienes inmuebles destinados a ser la vivienda habitual del sujeto pasivo, por ello, la base imponible a tener en cuenta está constituida exclusivamente por el valor real del bien transmitido, que en este caso recae sobre la parcela, siempre que su valor real sea igual o inferior a 250.000 euros.

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.