

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

La sociedad consultante adquirió mediante escritura pública de 19 de diciembre de 2014 diversos inmuebles en el municipio de Arganda del Rey.

Por dicha adquisición, la consultante aplicó el tipo reducido del 2 por ciento establecido por la Comunidad de Madrid en la modalidad de *Transmisiones Patrimoniales Onerosas* del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentado, por la adquisición de viviendas por empresas inmobiliarias.

La oficina liquidadora de Arganda del Rey, tras un procedimiento de comprobación, giró liquidación a la consultante por considerar que no resultaba de aplicación dicho tipo reducido y procedía aplicar el tipo impositivo general por adquisición de inmuebles establecido por la Comunidad de Madrid, del 6 por ciento.

Tal liquidación fue impugnada por la consultante mediante reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo Central y se encuentra en la actualidad pendiente de resolución por dicho tribunal, que ha suspendido la ejecución de la deuda derivada de dicha liquidación.

El 19 de diciembre de 2017 se cumplió el plazo que establece 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, para efectuar la reventa de las viviendas adquiridas por la consultante y consolidar la aplicación del tipo reducido del que se benefició en su adquisición. En dicha fecha, parte de las viviendas adquiridas por la consultante aún no habían sido transmitidas.

CUESTIÓN PLANTEADA

1.- Si la sociedad debe presentar la declaración-liquidación a que se refiere el artículo 30.2 del Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, por haberse incumplido la obligación de transmitir las viviendas adquiridas en el plazo de 3 años desde su adquisición, a pesar de haberse efectuado una liquidación por la Comunidad de Madrid en la que se rechaza la aplicación inicial del tipo impositivo reducido y se exigió el ingreso de la diferencia entre el tipo impositivo reducido y el general.

2.- En caso afirmativo, si la consultante debe presentar la declaración-liquidación referida únicamente a las viviendas que no han sido transmitidas en el plazo de tres años.

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.

Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, de la Comunidad de Madrid, 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 que 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.

Por otro lado, el artículo 88.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, dispone que “las consultas tributarias escritas se formularán antes de la finalización del plazo establecido para el ejercicio de los derechos, la presentación de declaraciones o autoliquidaciones o el cumplimiento de otras obligaciones tributarias”.

El artículo 89.2 de la misma ley establece que “no tendrán efectos vinculantes para la Administración tributaria las contestaciones a las consultas formuladas en el plazo al que se refiere el apartado 2 del artículo anterior que planteen cuestiones relacionadas con el objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad”.

En el presente caso existe un acto de liquidación derivado de una diferente interpretación entre la Administración y la consultante en cuanto al cumplimiento de los requisitos para la aplicación del tipo impositivo reducido del impuesto, acto que ha sido impugnado por la consultante ante el Tribunal Económico Administrativo Central y que se encuentra pendiente de resolución por dicho órgano, por lo que no es posible otorgar carácter vinculante al contenido de esta contestación por lo que se refiere a los requisitos a cumplir para la aplicación del citado tipo reducido.

En base a lo anterior, esta Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego 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 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.

Por su parte, el incumplimiento de los requisitos indicados en el punto 5 implica la obligación de regularización por parte del sujeto pasivo, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 30 transcrito, mediante la presentación de una autoliquidación complementaria en el plazo de un mes desde que se produzca tal incumplimiento (transcurso del plazo de tres años sin transmisión o transmisión, dentro de dicho plazo, sin sujeción a la modalidad de *Transmisiones Patrimoniales Onerosas*).

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”*.

La inexistencia de periodo impositivo en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, por tratarse de un impuesto de devengo y declaración instantánea, es la que motivó la inclusión de la previsión contenida en el apartado 2 del artículo 30, estableciendo un plazo para presentación de la autoliquidación complementaria.

TERCERO.- La circunstancia de que exista una diferente interpretación entre la Administración y la consultante (en cuanto a la concurrencia de los requisitos exigidos

por la norma para la aplicación del tipo impositivo reducido) que haya motivado la liquidación del impuesto al tipo impositivo general no anula la obligación de regularización por parte del sujeto pasivo (por el incumplimiento de la obligación de transmisión en el plazo de tres años desde la adquisición).

La liquidación girada por la Administración no es firme (de hecho, incluso está suspendida la ejecución de la deuda) y por ello la obligación de regularización está vinculada, exclusivamente, con dos circunstancias:

- Que el sujeto pasivo haya aplicado el tipo impositivo reducido en la adquisición de los inmuebles.
- Que se haya incumplido alguno de los requisitos que deben concurrir en la transmisión de los mismos por quien aplicó dicho tipo reducido.

Todo ello, sin perjuicio de que, si la liquidación efectuada por la Administración deviniese firme, el sujeto pasivo tendría el derecho a la devolución de las cantidades que hubiese ingresado como consecuencia de la regularización.

CUARTO.- El artículo 4 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, dispone que *“a una sola convención no puede exigírsele más que el pago de un solo derecho, pero cuando un mismo documento o contrato comprenda varias convenciones sujetas al impuesto separadamente, se exigirá el derecho señalado a cada una de aquéllas, salvo en los casos en que se determine expresamente otra cosa”*.

El devengo y la exigibilidad del impuesto se produce con ocasión de la adquisición de cada uno de los bienes (en este caso, viviendas), aun cuando se hayan adquirido varios conjuntamente o por un precio único. Por tanto, la regularización del tipo impositivo aplicado también deberá efectuarse en relación con aquellos bienes respecto de los que se haya incumplido alguno de los requisitos que motiven tal regularización y no de todos los adquiridos conjuntamente.

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, por lo que se refiere a la interpretación de la obligación de regularización contenida en el artículo 30.2 del Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, y con carácter informativo, con los efectos previstos en el artículo 179.2.d) de la misma Ley General Tributaria, por lo que se refiere al resto de la presente contestación, haciendo constar que la misma ha tenido en cuenta, únicamente, los datos aportados por el consultante.