

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V2911-17
ORGANO	SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos
FECHA-SALIDA	13/11/2017
NORMATIVA	TRLITPAJD RDLeg 1/1993 art. 7-5 y 31-2
DESCRIPCION-HECHOS	La consultante está interesada en adquirir una vivienda nueva, finalizada en el año 2009, que el promotor ha estado utilizando como oficina de ventas durante más de dos años consecutivos.
CUESTION-PLANTEADA	Si la transmisión de dicha vivienda está sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido o al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, dado que el promotor no puede demostrar el uso de la referida vivienda como oficina de ventas más que mediante las facturas del consumo eléctrico de la misma.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>Con respecto a la cuestión planteada deben tenerse en cuenta lo dispuesto en los siguientes artículos del Texto Refundido del ITP y AJD, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre).</p> <p>Artículo 7</p> <p>“1. Son transmisiones patrimoniales sujetas:</p> <p>Las transmisiones onerosas por actos inter vivos de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas.</p> <p>(...)</p> <p>5. No estarán sujetas al concepto de «transmisiones patrimoniales onerosas», regulado en el presente Título, las operaciones enumeradas anteriormente cuando sean realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional y, en cualquier caso, cuando constituyan entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido. No obstante, quedarán sujetas a dicho concepto impositivo las entregas o arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución y transmisión de derechos reales de uso y disfrute que recaigan sobre los mismos, cuando gocen de exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido. También quedarán sujetas las entregas de aquellos inmuebles que estén incluidos en la transmisión de la totalidad de un patrimonio empresarial, cuando por las circunstancias concurrentes la transmisión de este patrimonio no quede sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido”.</p> <p>Artículo 31</p> <p>“2. Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil y de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los números 1 y 2 del artículo 1.º de esta Ley, tributarán, además, al tipo de gravamen que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma.</p> <p>Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el tipo a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará el 0,50 por 100, en cuanto a tales actos o contratos.”</p>

De la aplicación de los preceptos anteriormente transcritos resulta lo siguiente:

- Por regla general la entrega de un inmueble por un sujeto pasivo del IVA es una operación no sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD según lo dispuesto en los artículos 7.5 del Texto Refundido del citado impuesto. En tal caso, si la referida operación se documentase en escritura pública, la no sujeción de la transmisión por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas permitiría la aplicación la cuota variable del Documento Notarial de la modalidad Actos Jurídicos Documentados, dada la concurrencia de todos los requisitos exigidos en el artículo 31.2 del Texto Refundido del Impuesto:

Tratarse de una primera copia de una escritura o acta notarial

Tener por objeto cantidad o cosa valuable

Contener un acto o contrato inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil y de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles

No estar sujetos los referidos actos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los apartados 1 y 2 del artículo 1 de esta Ley, transmisiones patrimoniales onerosas y operaciones societarias

- Ahora bien, si se tratase de alguna de las operaciones exceptuadas de la regla general en el artículo 7.5 del Texto Refundido, o el transmitente no tuviese la consideración de sujeto pasivo del IVA, la transmisión del inmueble en cuestión tributaría por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, en cuyo caso, aun cuando se documentase la operación en escritura pública, no resultaría de aplicación la cuota variable del Documento Notarial, del ITP y AJD, dada la incompatibilidad entre dicho concepto y la modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas, que establece el artículo 31.2 del citado texto legal.

- En el supuesto que se examina la transmisión se realiza por un promotor, y por tanto, empresario, y se trata de una vivienda nueva que ha sido utilizada por él como oficina de ventas por un periodo superior a dos años, por lo que resulta de aplicación lo dispuesto en el artículo 20.Uno.22º y Dos de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre):

Artículo 20. Exenciones en operaciones interiores.

“Uno. Estarán exentas de este impuesto las siguientes operaciones

22º A) Las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, cuando tengan lugar después de terminada su construcción o rehabilitación.

A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se considerará primera entrega la realizada por el promotor que tenga por objeto una edificación cuya construcción o rehabilitación esté terminada. No obstante, no tendrá la consideración de primera entrega la realizada por el promotor después de la utilización ininterrumpida del inmueble por un plazo igual o superior a dos años por su propietario o por titulares de derechos reales de goce o disfrute o en virtud de contratos de arrendamiento sin opción de compra, salvo que el adquirente sea quien utilizó la edificación durante el referido plazo. No se computarán a estos efectos los períodos de utilización de edificaciones por los adquirentes de los mismos en los casos de resolución de las operaciones en cuya virtud se efectuaron las correspondientes transmisiones.

(...)

Dos. Las exenciones relativas a los números 20.º y 22.º del apartado anterior podrán ser objeto de renuncia por el sujeto pasivo, en la forma y con los requisitos que se determinen reglamentariamente, cuando el adquirente sea un sujeto pasivo que actúe en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales y se le atribuya el derecho a efectuar la deducción total o parcial del Impuesto soportado al realizar la adquisición o, cuando no cumpliéndose lo anterior, en función de su destino previsible, los bienes adquiridos vayan a ser utilizados, total o parcialmente, en la realización de operaciones, que originen el derecho a la deducción”.

Por lo tanto si, como se manifiesta en el escrito de consulta, la vivienda transmitida ha sido utilizada por el promotor por un plazo superior a dos años, dicha transmisión no tendrá la consideración de primera entrega y se encontraría exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido y sujeta a la modalidad de “transmisiones patrimoniales

onerosas” del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados, teniendo en cuenta que al no tener el adquirente la consideración de sujeto pasivo del IVA, no será posible renunciar a la exención en los términos previstos en el artículo 20.Dos de la Ley del citado impuesto. Ahora bien, la determinación de si la vivienda en cuestión ha sido utilizada por el promotor por un plazo superior a dos años es una cuestión de hecho cuya apreciación corresponde a la oficina gestora quien, en virtud del principio de calificación y atendidas las circunstancias del caso, deberá determinar si la referida transmisión constituye una segunda entrega exenta del IVA.

CONCLUSIÓN

Primera. La transmisión de una vivienda utilizada por el transmitente por un plazo superior a dos años no tendría la consideración de primera entrega y, por lo tanto, se encontraría exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido, sin que fuese posible la renuncia a la exención al no tener el adquirente la consideración de sujeto pasivo del IVA y no poder renunciar a dicha exención. En tal caso, si la referida operación se documentase en escritura pública, la no sujeción de la transmisión por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas permitiría la aplicación la cuota variable del Documento Notarial de la modalidad Actos Jurídicos Documentados, dada la concurrencia de todos los requisitos exigidos en el artículo 31.2 del Texto Refundido del Impuesto.

Segunda. La determinación de si la vivienda en cuestión ha sido utilizada por el promotor por un plazo superior a dos años es una cuestión de hecho cuya apreciación corresponde a la oficina gestora. Si la transmisión de la vivienda quedara efectivamente exenta del IVA y sin posibilidad de renuncia a la exención, quedaría sujeta a la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas del ITP y AJD, en virtud de lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 7.5 del Texto Refundido del ITP y AJD. En tal caso, aun cuando se documentase la operación en escritura pública, no resultaría de aplicación la cuota variable del Documento Notarial, del ITP y AJD, dada la incompatibilidad entre dicho concepto y la modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas establecida en el artículo 31.2 del citado texto legal.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.