

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA**  
**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**  
**Consultas Vinculantes**

**NUM-CONSULTA** V1828-19

**ORGANO** SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

**FECHA-SALIDA** 15/07/2019

**NORMATIVA** LIRPF, Ley 35/2006, artículos 27, 28 y 48.  
LIS, Ley 27/2014, artículo 10.

**DESCRIPCION-HECHOS** El consultante es copropietario de un terreno que va a urbanizar, procediendo a su venta a un tercero una vez urbanizado.

**CUESTION-PLANTEADA** Tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de la venta del terreno urbanizado

**CONTESTACION-COMPLETA** Con carácter previo al análisis específico del caso consultado, debe indicarse en términos generales que los requisitos para la consideración de la existencia de una actividad económica a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se establecen en el artículo 27.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre) –en adelante LIRPF–, que dispone:

“1. Se considerarán rendimientos íntegros de actividades económicas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de 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 particular, tienen esta consideración los rendimientos de las actividades extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras, y el ejercicio de profesiones liberales, artísticas y deportivas.

(...).”

A ese respecto, constituye doctrina reiterada de este Centro Directivo que la promoción inmobiliaria para su posterior venta o transmisión a terceros, total o parcialmente, supone en todo caso, una actividad económica, al existir una ordenación por cuenta propia de medios productivos con la finalidad de transmitir los inmuebles promovidos. En relación con esta actividad no han de cumplirse los requisitos del apartado 2 del artículo 27 de la LIRPF, que se refiere a la actividad de arrendamiento, actividad distinta de la promoción inmobiliaria. Además, la mera intención o voluntad de llevar a cabo una actividad de promoción inmobiliaria no implica su comienzo efectivo.

No obstante lo anterior, cuando la actividad quede limitada a la urbanización de terrenos destinados a la venta, realizadas a través de Juntas de compensación, debe señalarse que constituye asimismo doctrina reiterada de este Centro Directivo que en el caso de Juntas de compensación de naturaleza fiduciaria que se limitan a realizar en favor de sus miembros las tareas de urbanización, manteniendo éstos la propiedad de los terrenos, dicha circunstancia no significa necesariamente que los propietarios que ceden los terrenos, aunque financien mediante sus aportaciones o derramas las obras de urbanización, desarrollen una actividad económica de promoción inmobiliaria.

Por tanto, habrá que analizar, en cada caso concreto, las circunstancias de cada uno de los partícipes de la junta para determinar si desarrollan o no una actividad económica. Lógicamente, si con anterioridad el partícipe en la junta desarrollaba operaciones de promoción o bien las realiza con posterioridad a la adjudicación de los terrenos urbanizados, es evidente que lleva a cabo una actividad de promoción inmobiliaria. Además, pueden señalarse como indicios de realización de una actividad económica en relación con los terrenos cedidos a la junta, entre otros, la participación efectiva en la gestión de la junta. De darse alguna de estas circunstancias, los terrenos tendrían la consideración de existencias, generando su venta rendimientos de actividades económicas a efectos del IRPF.

En el caso consultado, al no manifestarse que la transmisión de los terrenos urbanizados se efectúe a través de juntas de compensación y en las que concurren las circunstancias antes referidas, debe concluirse que la actividad de promoción realizada por el consultante tiene la naturaleza de actividad económica. En consecuencia, los inmuebles transmitidos tienen la naturaleza de existencias y su venta dará lugar a rendimientos de actividades económicas, a integrar en la base imponible general del Impuesto (artículo 48 de la LIRPF), y no a ganancias o pérdidas patrimoniales.

Para dicho supuesto, el artículo 28 de la LIRPF del Impuesto establece que “el rendimiento neto de las actividades económicas se determinará según las normas del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las reglas especiales contenidas en este artículo, en el artículo 30 de esta Ley para la estimación directa, y en el artículo 31 de esta Ley para la estimación objetiva”. Debiéndose en el caso consultado cuantificar su rendimiento neto por el método de estimación directa, dado que la actividad de promoción consultada no se encuentra incluida en el ámbito de aplicación del método de estimación objetiva.

De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 10 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 28 de noviembre), “En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas.”

El consultante deberá cumplimentar el modelo 130 para la autoliquidación de los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente a actividades económicas en régimen de estimación directa, reflejando en el modelo los gastos e ingresos correspondientes, y aunque no resultara cantidad a ingresar ni rendimiento negativo hasta el ejercicio en que se produce la venta, lo que ocurriría en caso de no existir ingresos distintos a los derivados de la venta y la variación de existencias, y gastos distintos a los costes incorporados al valor de las existencias y su variación; estableciéndose en ese sentido en el artículo 111 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que cuando no resultara cantidad a ingresar correspondiente al pago fraccionado se efectuará una declaración negativa.

A ese respecto debe señalarse que el desarrollo de una promoción inmobiliaria no conlleva normalmente la existencia de rendimientos negativos en los ejercicios anteriores a la venta de la promoción, ya que con carácter general los costes incurridos en la construcción o desarrollo de la promoción se activan incorporándose al valor de adquisición o coste de producción de las existencias, por lo que dichos costes no determinarán un rendimiento negativo de la actividad económica en el ejercicio en que se produzcan. El rendimiento negativo o positivo correspondiente a las existencias se producirá, con carácter general, en el momento de la venta de las existencias y vendrá determinado en términos generales por la diferencia entre el precio de venta y el valor de adquisición o coste de producción de las existencias.

Por último, se consulta si la actividad de promoción inmobiliaria sería compatible con la actividad desarrollada por el consultante. Con independencia de que no se concrete dicha actividad, debe indicarse que dicha cuestión es ajena a las competencias de interpretación de la normativa tributaria atribuidas a este Centro Directivo, por lo que no procede determinar la existencia de posibles incompatibilidades establecidas, en su caso, en otros ámbitos diferentes del fiscal, sin que en la normativa tributaria se establezcan incompatibilidades al respecto.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 88 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.