

NORMATIVA

Llei 13/1997, de 23 de desembre, de la Generalitat Valenciana, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits (article 14.bis 3)).

DESCRIPCIÓ DELS FETS

El consultant planteja la possibilitat d'aplicar la bonificació de la quota tributària de l'Impost sobre transmissions patrimonials regulada en l'article 14. Bis. Tres de la Llei 13/1997 en el supòsit de compravenda d'immoble per una promotora amb la finalitat d'afectar-les a la seua activitat econòmica i disposar-les a la seua venda o arrendament després de la realització d'obres tendents a millorar el rendiment energètic, la salubritat o l'accessibilitat en l'habitatge, així com la supressió de barreres arquitectòniques.

CONTESTACIÓ COMPLETA

PRIMER. En relació amb la qüestió plantejada en el seu escrit, cal portar a col·locació la normativa autonòmica vigent reguladora de la bonificació continguda en l'apartat tres de l'article 14.bis de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, de la Generalitat Valenciana, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, per ser l'exercici per al qual s'ha realitzat la present consulta tributària amb caràcter vinculant i que disposa el següent:

"Tres

1. La transmissió de la totalitat o part d'una o més habitatges i els seus annexos a una persona física o jurídica a l'activitat de la qual li siga aplicable les normes d'adaptació del Pla general de comptabilitat del sector immobiliari gaudirà d'una bonificació de la quota de l'impost en la modalitat de transmissions patrimonials oneroses, sempre que complisca els següents requisits:

a) Que l'adquisició es realitze com a **pagament total o**

NORMATIVA

Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat Valenciana, por la que se regula el tramo autonómico del impuesto sobre la renta de las personas físicas y restantes tributos cedidos (artículo 14.bis 3)).

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante plantea la posibilidad de aplicar la bonificación de la cuota tributaria del Impuesto sobre transmisiones patrimoniales regulada en el artículo 14. Bis. Tres de la Ley 13/1997 en el supuesto de compraventa de inmueble por una promotora con la finalidad de afectarlas a su actividad económica y disponerlas a su venta o arrendamiento tras la realización de obras tendentes a mejorar el rendimiento energético, la salubridad o la accesibilidad en la vivienda, así como la supresión de barreras arquitectónicas.

CONTESTACIÓN COMPLETA

PRIMERO. Con relación a la cuestión planteada en su escrito, cabe traer a colación la normativa autonómica vigente reguladora de la bonificación contenida en el apartado tres del artículo 14.bis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat Valenciana, por la que se regula el tramo autonómico del impuesto sobre la renta de las personas físicas y restantes tributos cedidos, por ser el ejercicio para el cual se ha realizado la presente consulta tributaria con carácter vinculante y que dispone lo siguiente:

"Tres

1. La transmisión de la totalidad o parte de una o más viviendas y sus anexos a una persona física o jurídica a cuya actividad le sea de aplicación las normas de adaptación del Plan general de contabilidad del sector inmobiliario disfrutará de una bonificación de la cuota del impuesto en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, siempre que cumpla los siguientes requisitos:

a) Que la adquisición se realice como **pago total o**

parcial pel lliurament d'un habitatge al transmissent.

- b) Que l'habitatge entregat al transmissent vaja a constituir el seu habitatge habitual.
- c) Que el lliurament de l'habitatge al transmissent estiga subjecta i no exempta de l'impost sobre el valor afegit.
- d) Que l'activitat principal de l'adquirent siga la construcció d'edificis, la promoció immobiliària o la compravenda o arrendament de béns immobles pel seu compte.
- e) Que els béns adquirits s'incorporen a l'actiu circulant de l'adquirent amb la finalitat de vendre'ls o llogar-los.
- f) Que, en el termini de tres anys, els béns adquirits es transmeten a una persona física per al seu ús com a habitatge o es destinen a l'arrendament d'habitatge, d'acord amb el que es disposa en la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans.

Tant la transmissió com la formalització de l'arrendament haurà de formalitzar-se en document públic.

- g) Que l'empresa adquirent estiga al corrent amb les obligacions tributàries amb la Generalitat.

2. La bonificació sobre la quota de l'impost tindrà les següents modalitats:

CONCEPTE	PERCENTATGE DE BONIFICACIÓ
Si en l'habitatge adquirit es realitzen obres tendents a conservar o millorar el rendiment energètic, la salubritat o l'accessibilitat en l'habitatge, així com a suprimir barreres arquitectòniques.	50%
Si l'habitatge adquirit es destina a l'arrendament d'habitatge, de conformitat amb el que es disposa en la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments Urbans, sempre que reunisca	50%

parcial por la entrega de una vivienda al transmitente.

- b) Que la vivienda entregada al transmitente vaya a constituir su vivienda habitual.
- c) Que la entrega de la vivienda al transmitente esté sujeta y no exenta del impuesto sobre el valor añadido.
- d) Que la actividad principal del adquirente sea la construcción de edificios, la promoción inmobiliaria o la compraventa o arrendamiento de bienes inmuebles por su cuenta.
- e) Que los bienes adquiridos se incorporen al activo circulante del adquirente con la finalidad de venderlos o alquilarlos.
- f) Que, en el plazo de tres años, los bienes adquiridos se transmitan a una persona física para su uso como vivienda o se destinen al arrendamiento de vivienda, de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de arrendamientos urbanos.

Tanto la transmisión como la formalización del arrendamiento deberá formalizarse en documento público.

- g) Que la empresa adquirente esté al corriente con las obligaciones tributarias con la Generalitat.

2. La bonificación sobre la cuota del impuesto tendrá las siguientes modalidades:

CONCEPTO	PORCENTAJE DE BONIFICACIÓN
Si en la vivienda adquirida se realizan obras tendentes a conservar o mejorar el rendimiento energético, la salubridad o la accesibilidad en la vivienda, así como a suprimir barreras arquitectónicas.	50%
Si la vivienda adquirida se destina al arrendamiento de vivienda, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de	50%

condicions d'habitabilitat.		arrendamientos Urbanos, siempre y cuando reúna condiciones de habitabilidad.	
Si l'habitatge adquirit es destina a l'arrendament d'habitatge, de conformitat amb el que es disposa en la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, després de la realització d'obres tendents a conservar o millorar el rendiment energètic, la salubritat o l'accessibilitat en l'habitatge, així com a suprimir barreres arquitectòniques.	70%	Si la vivienda adquirida se destina al arrendamiento de vivienda, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de arrendamientos urbanos, tras la realización de obras tendentes a conservar o mejorar el rendimiento energético, la salubridad o la accesibilidad en la vivienda, así como a suprimir barreras arquitectónicas.	70%

3. L'aplicació d'aquesta bonificació és provisional, per la qual cosa solament cal fer constar en l'escriptura pública que l'adquisició de l'habitatge i, en el seu cas, annexos s'efectua amb la finalitat de vendre'ls o arrendar-los a un particular per al seu ús com a habitatge. Per a l'elevació a definitiva, el subjecte passiu ha d'acreditar la transmissió o arrendament posterior de la totalitat dels béns adquirits.

4. Davant l'incompliment de qualsevol dels requisits, condicionants o terminis per a l'aplicació de la bonificació prevista en aquest article, el subjecte passiu haurà de presentar, dins del termini reglamentari de presentació, comptat des del dia després de l'incompliment, una autoliquidació complementària sense bonificació i amb deducció de la quota ingressada, amb aplicació dels corresponents interessos de demora.

5. A l'efecte de l'aplicació de la bonificació, cal tindre en compte les següents regles especials:

a) Quan es transmeten habitatges que formen part d'una edificació sencera en règim de propietat vertical, la bonificació només serà aplicable en relació amb la superfície que s'assigne com a habitatge en la divisió en propietat horitzontal posterior, quedant exclosa la superfície dedicada a locals comercials.

b) La bonificació serà aplicable a l'habitatge i el terreny en el qual es troba enclavada sempre i quant formen una mateixa finca registral i la venda posterior del termini dels tres anys comprega la totalitat d'aquesta.

3. La aplicación de esta bonificación es provisional, por lo que solamente hay que hacer constar en la escritura pública que la adquisición de la vivienda y, en su caso, anexos se efectúa con el fin de venderlos o arrendarlos a un particular para su uso como vivienda. Para la elevación a definitiva, el sujeto pasivo debe acreditar la transmisión o arrendamiento posterior de la totalidad de los bienes adquiridos.

4. Ante el incumplimiento de cualquiera de los requisitos, condicionantes o plazos para la aplicación de la bonificación prevista en este artículo, el sujeto pasivo deberá presentar, dentro del plazo reglamentario de presentación, contado desde el día después del incumplimiento, una autoliquidación complementaria sin bonificación y con deducción de la cuota ingresada, con aplicación de los correspondientes intereses de demora.

5. A efectos de la aplicación de la bonificación, es preciso tener en cuenta las siguientes reglas especiales:

a) Cuando se transmitan viviendas que formen parte de una edificación entera en régimen de propiedad vertical, la bonificación solo será aplicable en relación con la superficie que se asigne como vivienda en la división en propiedad horizontal posterior, quedando excluida la superficie dedicada a locales comerciales.

b) La bonificación será aplicable a la vivienda y el terreno en el que se encuentra enclavada siempre y cuando formen una misma finca registral y la venta posterior del plazo de los tres años comprenda la totalidad de la misma.

c) En el cas d'adquisició de parts indivises, el dia inicial del termini de tres anys a què es refereix la lletra f de l'apartat 1 serà la data d'adquisició de la primera part indivisa.

d) Queden expressament excloses de l'aplicació d'aquesta bonificació:

– Les adjudicacions d'immobles en subhasta pública.

– Les transmissions de valors que incórreguen en els supòsits a què es refereix l'article 17.2 del text refós de la Llei de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1993, de 24 de setembre.

6. A l'efecte d'aquesta norma, es consideraran obres tendents a millorar el rendiment energètic de l'habitatge les actuacions que es consideren subvencionables per a la millora de l'eficiència energètica d'acord amb els criteris i mitjans de justificació continguts en les bases reguladores de les ajudes de rehabilitació d'edificis dels programes de foment de la millora de l'eficiència energètica i sostenibilitat en habitatges del pla d'ajudes estatal o europeu vigent en el moment de la meritació de l'impost.”

SEGON. – L'interessat consulta si la deducció reproduïda en el punt anterior és aplicable en el supòsit de la compravenda d'un immoble (entregant diners al transmissor) per a destinar-ho dins del termini exigít per la normativa autonòmica a la seua venda o arrendament per un particular amb la finalitat que constituísca el seu habitatge habitual.

Sobre aquest tema, la normativa específica aplicable a la matèria, concretament l'article 12 de la Llei.58/2003, de 17 de desembre, General Tributària, determina que:

“1. Les normes tributàries s'interpretaran conforme el que es disposa en l'apartat 1 de l'article 3 del Codi Civil.

2. En tant no es definisquen per la normativa tributària, els termes emprats en les seues normes s'entendran conforme al seu sentit jurídic, tècnic o usual, segons siga procedent. [...]»

c) En el caso de adquisición de partes indivisas, el día inicial del plazo de tres años al que se refiere la letra f del apartado 1 será la fecha de adquisición de la primera parte indivisa.

d) Quedan expresamente excluidas de la aplicación de esta bonificación:

– Las adjudicaciones de inmuebles en subasta pública.

– 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.

6. A los efectos de esta norma, se considerarán obras tendentes a mejorar el rendimiento energético de la vivienda las actuaciones que se consideren subvencionables para la mejora de la eficiencia energética de acuerdo con los criterios y medios de justificación contenidos en las bases reguladoras de las ayudas de rehabilitación de edificios de los programas de fomento de la mejora de la eficiencia energética y sostenibilidad en viviendas del plan de ayudas estatal o europeo vigente en el momento del devengo del impuesto.”

SEGUNDO. – El interesado consulta si la deducción reproducida en el punto anterior es aplicable en el supuesto de la compraventa de un inmueble (entregando dinero al transmitente) para destinarlo dentro del plazo exigido por la normativa autonómica a su venta o arrendamiento por un particular con el fin de que constituya su vivienda habitual.

Al respecto, la normativa específica aplicable a la materia, concretamente el artículo 12 de la Ley.58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, determina que:

“1. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil.

2. En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda. [...]»

Al seu torn, l'apartat 1 de l'article 3 del Codi Civil al qual fa referència el precepte anterior disposa que «1. Les normes s'interpretaran segons el sentit propi de les seues paraules, en relació amb el context, els antecedents històrics i legislatius, i la realitat social del temps en què han de ser aplicades, atenent fonamentalment l'esperit i finalitat d'aquelles.»

En definitiva, precisament un dels requisits perquè pugua aplicar la deducció regulada en l'article 14.bis.Tres de la Llei 13/1997, és que **l'adquisició de l'immoble per part del promotor es realitze com a pagament total o parcial pel lliurament d'un habitatge al transmissent.** En aquest sentit, el tenor literal de la redacció de la norma és una clara intenció de bonificar en l'Impost sobre Transmissions Patrimonials una operació de “permuta immobiliària” generant-se un intercanvi d'immobles, per tant, totes dues parts s'entreguen un objecte o bé i no diners com es planteja en el supòsit plantejat, tal com defineix l'article 1538 del codi civil:

«la permuta és un contracte pel qual cadascun dels contractants s'obliga a donar una cosa per a rebre una altra. Per tant, la principal diferència entre la permuta i la compravenda és que en la compravenda existeix preu i en la permuta no.»

En conclusió, en el supòsit d'adquisició d'un habitatge en virtut d'un contracte de compravenda i no de permuta immobiliària no serà aplicable la bonificació regulada en l'article 14.bis. Tres de la llei 13/1997, fins i tot complint-se tots els requisits restants.

El que comuniqua a Vosté amb efectes vinculants, conforme al que es disposa en l'apartat 1 de l'article 89 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

A su vez, el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil al que hace referencia el precepto anterior dispone que «1. Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquellas.»

En definitiva, precisamente uno de los requisitos para que pueda aplicar la deducción regulada en el artículo 14.bis.Tres de la Ley 13/1997, es que la **adquisición del inmueble por parte del promotor se realice como pago total o parcial por la entrega de una vivienda al transmitente.** En este sentido, el tenor literal de la redacción de la norma es una clara intención de bonificar en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales una operación de “permuta inmobiliaria” generándose un intercambio de inmuebles, por tanto, ambas partes se entregan un objeto o bien y no dinero como se plantea en el supuesto planteado, tal y como define el artículo 1538 del código civil:

«la permuta es un contrato por el cual cada uno de los contratantes se obliga a dar una cosa para recibir otra. Por lo tanto, la principal diferencia entre la permuta y la compraventa es que en la compraventa existe precio y en la permuta no.»

En conclusión, en el supuesto de adquisición de una vivienda en virtud de un contrato de compraventa y no de permuta inmobiliaria no será aplicable la bonificación regulada en el artículo 14.bis. Tres de la ley 13/1997, aun cumpliéndose todos los requisitos restantes.

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.