

BASE DE DATOS DE NORMACEF

Referencia: NFC055992

DGT: 01-09-2015

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2800/2015

SUMARIO:

ITP y AJD. Beneficios fiscales. SOCIMIS. Concepto de vivienda a efectos de la bonificación por la adquisición de viviendas destinadas al arrendamiento. A efectos de la bonificación establecida para la adquisición de viviendas en el art. 45.I.B.22 RDLeg. 1/1993 (TR ITP y AJD), en el término vivienda quedan incluidos los trasteros y plazas de garaje, anejos de la misma, siempre que se respete la finalidad de la norma. Por tanto, la adquisición de dichos elementos estará bonificada en tanto dichos elementos estén vinculados a la vivienda, ya sea desde el punto de vista de su configuración registral o de su consideración unitaria en el tráfico jurídico. En ningún caso la adquisición independiente de un garaje o trastero para ser transmitido o arrendado asimismo de forma independiente de una vivienda, se entendería que cumple la exigencia de unidad con la misma, necesaria para ser incluida en la bonificación.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 12.

RDLeg. 1/1993 (TR Ley ITP y AJD), art. 45.I.B.22).

Código Civil, art. 3.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante es una Sociedad Anónima Cotizada de Inversión en el Mercado Inmobiliario (en adelante SOCIMI), cuyo objeto social el previsto en el artículo 2 de la Ley 11/2009, que regula este tipo de sociedades. La sociedad se encuentra en el periodo transitorio de dos años previsto para el cumplimiento de la totalidad de los requisitos exigidos en la misma.

En este momento proyecta la adquisición futura, a través de compraventas a terceros, de edificios de viviendas, junto con sus anejos, plazas de garaje y trasteros, para destinarlos a su arrendamiento conjunto. Cuando dicha operación no esté sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, o estándolo, esté exenta del mismo, la transmisión quedará sometida a tributación por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, siendo aplicable en tal caso la bonificación prevista

Cuestión planteada:

Aplicación de la bonificación prevista en el artículo 45.I.B. 22 del Texto Refundido del Impuesto sobre transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. En particular, alcance que deba darse al término vivienda en orden a la aplicación de la referida bonificación.

Contestación:

El artículo 45 del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante ITP y AJD), aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre), establece que "Los beneficios fiscales aplicables en cada caso a las tres modalidades de gravamen a que se refiere el artículo 1.º de la presente Ley serán los siguientes:

B. Estarán exentas:

(...)

22. Las operaciones de constitución y aumento de capital de las Sociedades de Inversión en el Mercado Inmobiliario reguladas en la Ley 11/2009, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, así como las aportaciones no dinerarias a dichas sociedades, quedarán exentas en la modalidad de operaciones societarias del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Asimismo, gozarán de una bonificación del 95 % de la cuota de este impuesto por la adquisición de viviendas destinadas al arrendamiento y por la adquisición de terrenos para la promoción de viviendas destinadas

al arrendamiento, siempre que, en ambos casos, cumplan el requisito específico de mantenimiento establecido en el apartado 3 del artículo 3 de la Ley 11/2009.

(...)"

La cuestión planteada consiste en determinar el alcance que deba darse al término vivienda en orden a la aplicación de la bonificación anteriormente transcrita, en concreto, si la misma se extiende a la adquisición de los posibles anejos de la vivienda, garaje y trastero, o si estos quedan excluidos de su ámbito.

El concepto de vivienda no se encuentra definido en la normativa del ITP y AJD, lo que podría plantear alguna duda interpretativa acerca de su alcance, que debe resolverse acudiendo a las normas de interpretación establecidas en el artículo 3 del Código Civil, al que se remite el artículo 12 de la Ley General Tributaria (Ley 58/2003, de 17 de diciembre).

Artículo 12. Interpretación de las normas tributarias.

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

(...)"

Artículo 3 del código civil

"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".

Pues bien, examinada la bonificación establecida en el artículo 45.I.B.22 del texto Refundido del ITP y AJD desde la realidad social en que ha de ser aplicada, es indiscutible que, si las SOCIMI se establecieron con la finalidad de incrementar el mercado de alquiler de inmuebles, difícilmente podría entenderse separada de la vivienda la plaza de garaje y/o trastero.

Ahora bien, así como el contexto y la realidad social en que ha de ser aplicada la norma permiten defender la ampliación del concepto estricto de vivienda a los anejos de la misma a efectos de la bonificación, también deben servir igualmente de límite a dicha ampliación, en el sentido de que en ningún caso debe transgredirse la finalidad de la norma, que tan solo está prevista para las viviendas con exclusión de otro tipo de edificaciones como puedan ser los locales de negocios.

Luego los referidos anejos solo estarán incluidos en la bonificación establecida en tanto puedan tener la consideración de vivienda por su vinculación con ésta, no amparando en ningún caso la adquisición de tales elementos para su arrendamiento independiente de la vivienda.

Será, por tanto, la vinculación a la vivienda de los referidos elementos, trastero y/o garaje, lo que determinara la inclusión de los mismos en la bonificación pretendida, ya se entienda dicha vinculación desde el punto de vista de su configuración registral o desde el punto de vista de su consideración unitaria en el tráfico jurídico.

En el primer caso habrá vinculación cuando los elementos constituyan una finca registral única junto con la vivienda o, cuando, que tratándose de distintas fincas registrales, el trastero o garaje se configuren como anejos inseparables de la misma; desde el punto de vista de su consideración unitaria en el tráfico jurídico, la vinculación de los distintos elementos debe resultar de forma indubitada de las circunstancias concurrentes en su adquisición, ya sea por su ubicación en el mismo inmueble, por su adquisición en el mismo acto (aunque sea en distinto documento) o, desde un punto de vista finalista, por adquirirse dichos bienes para ser arrendados conjuntamente con la vivienda.

Por último debe señalarse que la idea de que la accesoriadad o vinculación con la vivienda de los anejos de la misma determina su consideración unitaria se contempla en diversos ámbitos de la normativa fiscal: en el propio ITP y AJD, en relación a las exención establecida para la constitución de préstamos hipotecarios para la adquisición exclusiva de viviendas de protección oficial y sus anejos inseparables; en el Impuesto sobre el Valor Añadido, en el que se asimilan las plazas de garaje y anejos accesorios de la vivienda a efectos del tipo de gravamen aplicable a su entrega conjunta o a efectos de la exención del artículo 20.Uno.23.B de la Ley reguladora de dicho impuesto; o en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el que se asimila la compra de los elementos anejos a la adquisición de vivienda habitual.

En suma, la interpretación del segundo párrafo del artículo 45.I.B.22 del Texto Refundido del ITP y AJD a la luz del artículo 3 del Código Civil, teniendo en cuenta el contexto normativo en que dicha norma se enmarca y la

realidad social en que ha de ser aplicada la misma, permite considerar que en el término vivienda quedan incluidas los trasteros y plazas de garaje, anejos de la misma, siempre que dichos elementos estén vinculados a la vivienda, ya sea desde el punto de vista de su configuración registral o desde el punto de vista de su consideración unitaria en el tráfico jurídico, en los términos antes vistos.

CONCLUSIÓN

Puede entenderse que a efectos de la bonificación establecida para la adquisición de viviendas en el artículo 45.I.B.22 del Texto refundido del ITP y AJD en el término vivienda quedan incluidos los trasteros y plazas de garaje, anejos de la misma, siempre que se respete la finalidad de la norma. Por tanto la adquisición de dichos elementos estará bonificada en tanto dichos elementos estén vinculados a la vivienda, ya sea desde el punto de vista de su configuración registral o de su consideración unitaria en el tráfico jurídico. En ningún caso la adquisición independiente de un garaje o trastero para ser transmitido o arrendado asimismo de forma independiente de una vivienda, se entendería que cumple la exigencia de unidad con la misma, necesaria para ser incluida en la bonificación.

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.