

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFC057834

DGT: 08-01-2016

Nº DE CONSULTA VINCULANTE: V0046/2016

SUMARIO:

IRPF. Base imponible. Ganancias y pérdidas patrimoniales. Cálculo. Coeficientes reductores. Periodo de permanencia. En general. *Aplicación de los coeficientes de abatimiento en la transmisión en 2014 de terrenos urbanizados.* Si bien la promoción inmobiliaria para su posterior venta o transmisión a terceros, ya fuera en su totalidad 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, cuando la actividad quede limitada a la urbanización de terrenos destinados a la venta, realizadas a través 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, 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. En el caso concreto, cómo la iniciativa y gestión de la actuación urbanística corresponde en exclusiva al Ayuntamiento, sin que la contribuyente intervenga en las mismas, limitándose a pagar las correspondientes derramas, y limitándose la actuación realizada a la urbanización de los terrenos, determinará que la venta de los terrenos urbanizados de lugar a ganancias o pérdidas patrimoniales, que al derivar de la transmisión de elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas adquiridos antes de 31 de diciembre de 1994, le será de aplicación los coeficientes correctores vigentes en el ejercicio 2014, en que se efectuó la venta de los mismos. Ahora bien, no procede la aplicación de los coeficientes reductores sobre la parte de la ganancia patrimonial que corresponde a la mejora derivada de la urbanización del terreno, al no haber sido realizada antes del 31 de diciembre de 1994, pues hay que tener en cuenta, que los costes de urbanización correspondientes al terreno objeto de transmisión constituyen una mejora, a efectos del cálculo de la ganancia o la pérdida patrimonial que la venta pudiera generar, debiendo distinguirse, la parte del valor de transmisión que corresponde a cada componente del valor de adquisición, desglose que debe realizarse en función del valor normal de mercado del terreno y de la mejora en el momento de la enajenación, valores que pueden acreditarse por cualquiera de los medios de prueba admitidos en Derecho y que corresponderá valorar a los órganos de la Administración Tributaria en sus actuaciones de comprobación e investigación.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 27, 34 y 48 y disp trans. novena.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante es propietaria de varias fincas agrícolas, adquiridas por donación realizada por su madre o por compraventa con carácter ganancial. En el año 2002 el Ayuntamiento del municipio en que se encuentran los terrenos inició los trámites para urbanizar parte de los mismos, efectuándose un Plan de Reforma Interior, cuya gestión correspondió al ayuntamiento, que contrató a una empresa para la realización de las obras, sin relación alguna con la consultante, iniciándose la urbanización en 2006.

Como consecuencia de lo anterior y de la avanzada edad de la consultante, ésta cesó en 2006 en las actividades agrícolas realizadas sobre los referidos terrenos, limitándose al pago de las derramas al Ayuntamiento por la urbanización de los terrenos, que finalizó en 2011.

En 2014 la consultante vendió uno de los terrenos urbanizados a una entidad interesada en la construcción de una nave industrial para uso propio.

Cuestión planteada:

Si la venta del terreno urbanizado da lugar a una ganancia patrimonial a la que resulten de aplicación los coeficientes de reducción establecidos en la disposición transitoria novena de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Contestación:

Los requisitos para la consideración de la existencia de una actividad económica a efectos del Impuesto, 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 de 2006) –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.”

Antes de pasar al análisis del caso concreto consultado, resulta necesario exponer la doctrina general de este Centro Directivo respecto a la consideración de la promoción inmobiliaria como actividad económica.

A ese respecto, constituye doctrina reiterada de este Centro Directivo que la promoción inmobiliaria para su posterior venta o transmisión a terceros, ya fuera en su totalidad 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.

Expuesta la doctrina general de este Centro Directivo respecto a la consideración de la promoción inmobiliaria como actividad económica y pasando al caso específico consultado, debe indicarse que, si bien el sistema de ejecución no es el propio de una Junta de Compensación de naturaleza fiduciaria, de lo manifestado en la consulta se deduce que la iniciativa y gestión de la actuación urbanística corresponde en exclusiva al Ayuntamiento, sin que la consultante intervenga en las mismas, limitándose a pagar las correspondientes derramas, y limitándose la actuación realizada a la urbanización de los terrenos, lo que determinaría que la venta de los terrenos urbanizados daría lugar a ganancias o pérdidas patrimoniales.

A su vez y de conformidad con lo dispuesto en la disposición transitoria novena de la LIRPF, las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas, adquiridos antes de 31 de diciembre de 1994, se reducirán en los términos establecidos en dicha disposición, de acuerdo con la redacción vigente en el ejercicio 2014, en que se efectuó la venta de los terrenos. A estos efectos, se considerarán elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas aquellos en los que la desafectación de estas actividades se haya producido con más de tres años de antelación a la fecha de transmisión, desafectación que, según lo manifestado en la consulta, se habría producido en 2006.

No procede la aplicación de los coeficientes reductores sobre la parte de la ganancia patrimonial que corresponde a la mejora derivada de la urbanización del terreno, al no haber sido realizada antes del 31 de diciembre de 1994.

En este sentido, debe tenerse en cuenta, que los costes de urbanización correspondientes al terreno objeto de transmisión constituyen una mejora, a efectos del cálculo de la ganancia o la pérdida patrimonial que la venta pudiera generar, debiendo distinguirse, según el artículo 34.2 de la LIRPF, la parte del valor de transmisión que corresponde a cada componente del valor de adquisición.

Este desglose del valor de transmisión debe realizarse en función del valor normal de mercado del terreno y de la mejora en el momento de la enajenación, valores que pueden acreditarse por cualquiera de los medios de prueba admitidos en Derecho y que corresponderá valorar a los órganos de la Administración Tributaria en sus actuaciones de comprobación e investigación.

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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.