

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC076846

DGT: 28-07-2020

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2572/2020

SUMARIO:

IAE. Tarifas. Clasificación de actividades. Actividades empresariales. Instituciones financieras, seguros, servicios prestados a las empresas y alquileres. Actividades inmobiliarias. Gestión del impuesto. Permuta de solar por edificación futura. Una sociedad de responsabilidad limitada unipersonal se dedica, en exclusiva, a la actividad de promoción inmobiliaria, concretamente a la «Promoción de edificaciones». Esta entidad, si no se halla exenta del IAE está obligada a declarar la variación de los metros cuadrados vendidos, edificados o por edificar, en el ejercicio siguiente al que se produzca dicha venta en el modelo de declaración 840. La entidad deberá declarar los metros cuadrados que haya vendido durante el ejercicio, edificados o por edificar del epígrafe 833.2 de la sección primera («Promoción de edificaciones») con independencia de la clase o tipo de edificación de que se trate (viviendas, trasteros o garajes). Respecto de los metros cuadrados que han sido adquiridos mediante permuta de solar por edificación futura, en la medida en que la permuta es una compraventa de carácter especial en donde no se entrega precio sino cosa, y trasladado al ámbito del IAE, en el cálculo de la cuota variable del Epígrafe 833.2 de la sección primera («Promoción de edificaciones»), relativa a los metros cuadrados edificados o por edificar vendidos, deben incluirse los metros cuadrados que hayan sido objeto de permuta.

PRECEPTOS:

RDLeg. 2/2004 (TR LHL), art. 90.

Ley 12/2002 (Concierto Económico con País Vasco), art. 40.

Código Civil, arts. 1.538 y 1.541.

RDLeg. 1175/1990 (Tarifas e Instrucción IAE), Tarifas, secc. 1.ª, Epígrafe 833.2.

RD 243/1995 (Gestión IAE), arts. 6 y 8.

ORDEN HAC/2572/2003 (Se aprueba el modelo 840 de Declaración del IAE y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática).

Descripción sucinta de los hechos:

Sociedad de responsabilidad limitada unipersonal que se dedica, en exclusiva, a la actividad de promoción inmobiliaria, concretamente a la "Promoción de edificaciones".

Cuestión planteada:

Se desea saber:

- 1) En qué impreso o modelo oficial tiene que declarar la variación de metros cuadrados vendidos o si debe hacerlo mediante un escrito?
- 2) En la declaración de variación de metros cuadrados vendidos, ¿se declara el total de metros cuadrados vendidos o hay que detallar los metros cuadrados por vivienda, trastero y garaje?
- 3) El terreno sobre el que se está edificando, se ha adquirido mediante permuta de solar por edificación futura. ¿Los metros cuadrados permutados hay que declararlos como metros cuadrados vendidos?

Contestación:

1º) Como consideración previa, debe señalarse que la contestación a esta consulta se va a realizar conforme a la normativa aplicable al territorio común, debiendo tenerse en cuenta, no obstante, la posible aplicación de la normativa foral correspondiente, en aplicación del artículo 40 de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

El artículo 90 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, regula la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas, estableciendo en los apartados 1 y 2 lo siguiente:

“1. El impuesto se gestiona a partir de la matrícula de este. Dicha matrícula se formará anualmente para cada término y estará constituida por censos comprensivos de las actividades económicas, sujetos pasivos, cuotas mínimas y, en su caso, del recargo provincial.

La matrícula estará a disposición del público en los respectivos ayuntamientos.

2. Los sujetos pasivos estarán obligados a presentar las correspondientes declaraciones censales de alta manifestando todos los elementos necesarios para su inclusión en la matrícula en los términos del artículo 90.1 de esta ley y dentro del plazo que reglamentariamente se establezca. A continuación se practicará por la Administración competente la liquidación correspondiente, la cual se notificará al sujeto pasivo, quien deberá efectuar el ingreso que proceda.

Asimismo, los sujetos pasivos estarán obligados a comunicar las variaciones de orden físico, económico o jurídico que se produzcan en el ejercicio de las actividades gravadas y que tengan trascendencia a efectos de este impuesto, y las formalizarán en los plazos y términos reglamentariamente determinados.

En particular, los sujetos pasivos a los que no resulte de aplicación la exención prevista en el párrafo c) del apartado 1 del artículo 82 de esta ley, deberán comunicar a la Agencia Estatal de Administración Tributaria el importe neto de su cifra de negocios. Asimismo, los sujetos pasivos deberán comunicar las variaciones que se produzcan en el importe neto de su cifra de negocios cuando tal variación suponga la modificación de la aplicación o no de la exención prevista en el párrafo c) del apartado 1 del artículo 82 de esta ley o una modificación en el tramo a considerar a efectos de la aplicación del coeficiente de ponderación previsto en el artículo 86 de esta ley. El Ministro de Hacienda establecerá los supuestos en que deberán presentarse estas comunicaciones, su contenido y su plazo y forma de presentación, así como los supuestos en que habrán de presentarse por vía telemática.”

Por otra parte, el artículo 6 del Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero, por el que se dictan normas para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas y se regula la delegación de competencias en materia de gestión censal de dicho impuesto, señala, en relación con las declaraciones de variación, lo siguiente:

“1. Los sujetos pasivos incluidos en la matrícula del impuesto estarán obligados a presentar declaración mediante la que se comuniquen las variaciones de orden físico, económico o jurídico, en particular las variaciones a las que hace referencia la regla 14.ª.2 de la Instrucción, que se produzcan en el ejercicio de las actividades gravadas y que tengan trascendencia a efectos de su tributación por este impuesto.

En todo caso se considera variación el cambio de opción que realice el sujeto pasivo cuando las tarifas tengan asignadas más de una clase de cuota, ya sea municipal, provincial o nacional. Cuando se realicen estas opciones, las facultades previstas en las reglas 10ª, 11ª y 12ª de la Instrucción surtirán efectos a partir del período impositivo siguiente.

Cuando los sujetos pasivos a los que se refiere el párrafo anterior deseen que las facultades previstas para la clase de cuota elegida les sean de aplicación desde el momento en que realizan la opción señalada en el párrafo anterior, deberán presentar las declaraciones de baja y alta que corresponda, que no tendrán en este caso la consideración de variación.

2. Las declaraciones a las que se hace referencia en el apartado anterior se formularán separadamente para cada actividad, mediante el modelo que se apruebe por el Ministro de Hacienda.

3. Cuando la variación tributaria esté en relación con la aplicación de notas de las tarifas o reglas de la Instrucción, deberá hacerse constar expresamente en la declaración tal circunstancia y reseñar las notas o reglas que correspondan.

4. Las declaraciones de variación se presentarán en el plazo de un mes, a contar desde la fecha en la que se produjo la circunstancia que motivó la variación.

5. El órgano competente para la recepción de la declaración de variación podrá requerir la documentación precisa para justificar los datos declarados, así como la subsanación de los errores o defectos observados en la declaración.

En el artículo 8 del citado texto reglamentario se indica que el lugar de presentación de las declaraciones de alta, variación o baja se realizará ante la Administración tributaria competente de la gestión censal del impuesto (bien las delegaciones o administraciones de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, cuando la competencia sea de la Administración tributaria del Estado o bien en las oficinas de la entidad correspondiente, cuando se ejerza la gestión censal por delegación).

Las declaraciones propias del Impuesto sobre Actividades Económicas se encuentran reguladas en la Orden HAC/2572/2003, de 10 de septiembre, por la que se aprueba el modelo 840 de Declaración del Impuesto sobre Actividades Económicas y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática.

A la vista de lo expuesto, la entidad consultante, si no se halla exenta del Impuesto sobre Actividades Económicas, está obligada a declarar la variación de los metros cuadrados vendidos, edificados o por edificar, en el ejercicio siguiente al que se produzca dicha venta en el modelo de declaración 840.

2º) En el epígrafe 833.2 de la sección primera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas junto con la Instrucción para su aplicación por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, se clasifica la "Promoción de edificaciones".

La cuota del citado epígrafe se compone de dos partes:

- una cuota fija de 186,61 euros.
- además, por cada metro cuadrado edificado o por edificar vendido:

En poblaciones de 100.000 o más habitantes: 1,869148 euros.

En las restantes: 0,811366 euro.

La 1ª nota común al grupo 833 al que pertenece el citado epígrafe y de aplicación al mismo, señala:

1ª La parte fija de la cuota de ambos epígrafes se exigirá, en todo caso, con independencia de la venta o no de terrenos o edificaciones. A su vez, la parte de cuota por metro cuadrado se exigirá al formalizarse las enajenaciones, cualquiera que sea la clase de contrato y forma de pago convenida, estando obligado el sujeto pasivo a presentar en la Administración Tributaria competente dentro del primer mes de cada año natural declaración de variación de los metros cuadrados edificados o a edificar, urbanizados o a urbanizar, cuyas enajenaciones hayan tenido lugar durante el año inmediato anterior, sin que sea necesario presentar declaraciones cuando no se hayan efectuado ventas. En el supuesto de cese en el ejercicio de la actividad antes del 1 de enero, la declaración de los metros cuadrados edificados o a edificar, urbanizados o a urbanizar, cuyas enajenaciones hayan tenido lugar durante el año en el que se produce el cese deberá presentarse conjuntamente con la declaración de baja."

Las notas características de las actividades que se clasifican en este grupo son fundamentalmente tres:

- Que se realice la compra o venta de terrenos o edificaciones, totales o parciales.
- Que dicha compra o venta se efectúe en nombre y por cuenta propia.
- Que la finalidad de la actividad sea la venta de los terrenos o de las edificaciones en cuestión.

Por tanto, la cuota del epígrafe 833.2 se segrega en dos partes:

- una de carácter fijo, que se exige en todo caso, con independencia de la venta o no de edificaciones y,
- otra de carácter variable, exigible en función de los metros cuadrados edificados o a edificar vendidos.

De esta forma, la cuota tributaria de cada período impositivo (que coincide con el año natural) se compone de una parte fija que se determina en la fecha de devengo del impuesto (en general, el día 1 de enero) y una parte variable en función de los metros cuadrados vendidos durante dicho período impositivo, que no se puede calcular hasta que finalice el año y que es objeto de declaración en el mes de enero del siguiente año.

En consecuencia, la entidad consultante deberá declarar los metros cuadrados que haya vendido durante el ejercicio, edificados o por edificar del epígrafe 833.2 de la sección primera ("Promoción de edificaciones") con independencia de la clase o tipo de edificación de que se trate (viviendas, trasteros o garajes).

3º) Respecto de los metros cuadrados que han sido adquiridos por la entidad consultante mediante permuta de solar por edificación futura, cabe señalar que dicha figura jurídica se encuentra regulada en el Título V del Código Civil (C.C.), y el artículo 1538 la define en los siguientes términos: "La permuta es un contrato por el cual cada uno de los contratantes se obliga a dar una cosa para recibir otra."

En el artículo 1541 del C.C. se establece que "En todo lo que no se halle especialmente determinado en este título, la permuta se regirá por las disposiciones concernientes a la venta."

Por consiguiente, en la medida en que la permuta es una compraventa de carácter especial en donde no se entrega precio sino cosa, y trasladado al ámbito del Impuesto sobre Actividades Económicas, cabe concluir que en el cálculo de la cuota variable del epígrafe 833.2 de la sección primera ("Promoción de edificaciones"), relativa a los metros cuadrados edificados o por edificar vendidos, deben incluirse los metros cuadrados que hayan sido objeto de permuta.

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.