

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC088377

DGT: 29-02-2024

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0228/2024

SUMARIO:

IAE. Cuota. Elemento tributario. Superficie. Oscilaciones. *Alquiler de un inmueble contiguo.* Una empresa tiene como objeto social la fabricación de curtidos en general y otros artículos de manufactura del ramo de la piel, está dada de alta en el Grupo 441 «Curtición y acabado de cueros y pieles» de la Secc. 1.^a de las Tarifas. Actualmente viene realizando su actividad de fabricación de pieles en la nave antigua. La sociedad recientemente ha alquilado un inmueble situado en la misma calle, acera de enfrente cercano a la nave antigua. Este inmueble se va a destinar en parte a desarrollar una de las fases de producción que hasta ahora desarrollaba en la nave antigua. Las características del inmueble son las siguientes: El inmueble no está comunicado con la nave antigua, les separa una calle; consta de dos plantas que no están comunicadas entre sí y tienen accesos diferentes, uno a pie de calle y otra subiendo escaleras. Dada la superficie del inmueble inicialmente solo se prevé utilizar la primera planta. El destino de la planta baja es la de realizar una fase de producción de las realizadas hasta ahora en la nave antigua: preparación de los moldes a utilizar en una de las máquinas afectadas al proceso de fabricación y el destino de la segunda planta es no darle uso. En un futuro, la segunda planta, si fuera necesario, podría destinarse a almacén parcialmente y el resto no se utilizaría. No está claro que vaya a ser necesario su espacio. Esta sociedad al alquilar el nuevo inmueble va a llevar a cabo las fases del proceso de tratamiento de pieles en instalaciones no situadas dentro de un mismo recinto. Como a dichas fases no les corresponde una clasificación independiente en las Tarifas, se aplica el criterio de unidad de local. En consecuencia, el conjunto de todas las instalaciones donde se realizan las distintas fases de fabricación integran una unidad de explotación y constituyen un solo local afecto directamente a la actividad. La cuota estará integrada por la cantidad que resulte de aplicar el elemento tributario de la superficie correspondiente a las dos instalaciones (la antigua nave industrial y la planta baja del inmueble alquilado) considerando a las mismas como un solo local, y para ello se sumarán los metros cuadrados computables de ambas, realizándose el cómputo de dichos metros cuadrados con arreglo a las normas de la Regla 14.^a 1 F) de la Instrucción. Si, como consecuencia del cambio producido, el elemento tributario de superficie sufre modificación respecto del anteriormente considerado, el sujeto pasivo no estará obligado a efectuar declaración de dicha variación, siempre y cuando la oscilación no supere en más o en menos el 20 % del referido elemento tributario. En este caso la oscilación en el elemento tributario superficie no es superior al 20 % no se altera el importe de la cuota y la sociedad no está obligada a formular declaración de variación por dicho elemento. Respecto a la segunda planta, en la medida en que dicha superficie permanezca cerrada sin que se realice uso alguno (se entiende que está en uso aun cuando este sea temporal o parcial) se considera que dicha planta no está afecta a la actividad y, por tanto, no se tendrá en cuenta su superficie a efecto del cómputo del elemento tributario de superficie. No obstante, el uso o no uso de la planta es una cuestión de hecho que podrá acreditarse mediante cualquier medio de prueba generalmente admitido en derecho, cuya valoración corresponderá efectuar a los órganos de comprobación o inspección de la Administración Tributaria. Cuando la segunda planta se use, total o parcialmente, habría que distinguir una doble opción: en el caso de que se use para actividades correspondientes a una fase de fabricación (siempre que no les corresponda clasificación independiente en las Tarifas), se aplicaría el criterio de unidad de local y todo el conjunto de instalaciones (la antigua y las dos plantas del inmueble alquilado) se consideraría como un único local afecto directamente a la actividad. Para ello, se sumarán la totalidad de los metros cuadrados computables de la segunda planta al conjunto de instalaciones. En caso de que la segunda planta se use como almacén, al no ser una fase de fabricación, no resultaría de aplicación el criterio de unidad de local. De tal forma que, si en la segunda planta de la nueva nave se llevaran a cabo únicamente operaciones de apoyo a la actividad que realiza la sociedad, como el almacén, dicha planta podría tener la consideración de local afecto indirectamente a la actividad y la sociedad debería presentar declaración de alta por el mismo. La sociedad tributaría por él por una cuota mínima previstas en la Regla 10.^a 1, pfo. segundo, cuyo importe estaría integrada, exclusivamente, por el valor del elemento superficie correspondiente a la totalidad de los metros cuadrados de la segunda planta del inmueble, sin que se aplique el coeficiente corrector de la Regla 14.^a 1 F) e). En este sentido, la Regla 14.^a 1 F) h) de la Instrucción se refiere a los locales en los que no se ejercen directamente la actividad, señalando como tales, entre otros, los almacenes o depósitos para los que se esté facultado.

PRECEPTOS:

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), arts. 78 a 91.

RDLeg. 1175/1990 (Tarifas e Instrucción IAE), Tarifas, Secc. 1.^a, Grupo 441 e Instrucción, Reglas 10.^a y 14.^a.

Descripción sucinta de los hechos:

La sociedad es una compañía que tiene como objeto social la fabricación de curtidos en general y otros artículos de manufactura del ramo de la piel, está dada de alta en el grupo 441 "Curtición y acabado de cueros y pieles" de la sección primera de las Tarifas

Actualmente viene realizando su actividad de fabricación de pieles en la nave antigua.

La sociedad recientemente ha alquilado un inmueble situado en la misma calle, acera de enfrente cercano a la nave antigua. Este inmueble se va a destinar en parte a desarrollar una de las fases de producción que hasta ahora desarrollaba en la nave antigua.

Las características del inmueble son las siguientes:

- El inmueble no está comunicado con la nave antigua, les separa una calle.
- Consta de dos plantas que no están comunicadas entre sí y tienen accesos diferentes, uno a pie de calle y otra subiendo escaleras.
- Dada la superficie del inmueble inicialmente solo se prevé utilizar la primera planta.
- El destino de la planta baja es la de realizar una fase de producción de las realizadas hasta ahora en la nave antigua: preparación de los moldes a utilizar en una de las máquinas afectadas al proceso de fabricación.
- El destino de la segunda planta es no darle uso. En un futuro, la segunda planta, si fuera necesario, podría destinarse a almacén parcialmente y el resto no se utilizaría. No está claro que vaya a ser necesario su espacio.

Cuestión planteada:

Procedencia de dar de alta en el IAE una nueva actividad por el nuevo inmueble alquilado, por la fase del proceso de producción desarrollada en la primera planta.

Todo ello teniendo en cuenta que la empresa continua con resto de fases del proceso de tratamiento de las pieles en la nave antigua y que las actividades desarrolladas en todos los locales citados integran la misma unidad de explotación.

Procedencia de realizar una comunicación de variación de elementos tributarios en la medida que la superficie del nuevo inmueble alquilado destinado a la fabricación no supera el 20 % de la superficie total de la nave antigua.

Procedencia de dar de alta en el IAE la segunda planta del inmueble debido a que no se va a utilizar.

En el caso de que, pasados unos años, se de uso a la planta segunda del inmueble alquilado, si la empresa solo usa parte de su superficie, ¿se debe considerar a efectos de IAE toda la superficie de la planta o solo la parte que utiliza?

En el supuesto que la empresa afectara en un futuro a almacén parte de la segunda planta, ¿está obligada a comunicar alta de nuevo local, como afecto indirectamente? ¿O debe analizar si procede comunicar la variación de los metros cuadrados, comparando la superficie declarada ya por las actividades desarrolladas en la nave antigua por la superficie afectada como almacén?

Contestación:

El Impuesto sobre Actividades Económicas se regula, en los artículos 78 a 91 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y en el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las Tarifas y la Instrucción del citado impuesto.

1º) La regla 6ª de la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas define en el apartado 1 el concepto de local a efectos del impuesto, como las edificaciones, construcciones e instalaciones, así como las superficies, cubiertas o sin cubrir, abiertas o no al público, que se utilicen para cualesquiera actividades empresariales o profesionales.

Y considera como locales separados los definidos como tales en el apartado 2 de dicha regla a efectos de lo previsto en la regla 5ª.2. A) de la Instrucción:

"a) Los que lo estuvieren por calles, caminos o paredes continuas, sin hueco de paso en estas.

b) Los situados en un mismo edificio o edificios contiguos que tengan puertas diferentes para el servicio del público y se hallen divididos en cualquier forma perceptible, aun cuando para su dueño se comuniquen interiormente.

c) Los departamentos o secciones de un local único, cuando estando divididos en forma perceptible puedan ser fácilmente aislados y en ellos se ejerza distinta actividad.

d) Los pisos de un edificio, tengan o no comunicación interior, salvo cuando en ellos se ejerza la misma actividad por un solo titular.

e) Los puestos, cajones y compartimentos en las ferias, mercados o exposiciones permanentes, siempre que se hallen aislados o independientes para la colocación y venta de los géneros, aunque existan entradas y salidas comunes a todos ellos.

Además, la Administración tributaria podrá considerar también la existencia de locales separados cuando en un local único se ejerzan actividades que sean objeto por su titular de administración o contabilidad distinta.”

En el caso de edificios e instalaciones no situadas en el mismo recinto, a efectos del Impuesto, cada uno constituye un local separado. Sin embargo, el párrafo último de la regla 6ª.2 de la Instrucción dispone, excepcionalmente, que:

“Cuando se trate de fabricantes que efectúen las fases de fabricación de un determinado producto en instalaciones no situadas dentro de un mismo recinto, pero que integren una unidad de explotación, se considerará el conjunto de todas como un solo local, siempre que dichas fases no constituyan por si actividad que tenga señalada en las Tarifas tributación independiente. Este criterio de unidad de local se aplicará también en aquellos casos en los que las instalaciones de un establecimiento de hospedaje, o deportivas, no estén ubicadas en el mismo recinto.”

Trasladando lo anterior al caso objeto de consulta, la sociedad consultante se dedica a la fabricación de curtidos en general y otros artículos de manufactura del ramo de la piel y al alquilar el nuevo inmueble va a llevar a cabo las fases del proceso de tratamiento de pieles en instalaciones no situadas dentro de un mismo recinto. Como a dichas fases no les corresponde una clasificación independiente en las Tarifas, se aplica el criterio de unidad de local.

En consecuencia, el conjunto de todas las instalaciones donde se realizan las distintas fases de fabricación integran una unidad de explotación y constituyen un solo local afecto directamente a la actividad.

La cuota estará integrada por la cantidad que resulte de aplicar el elemento tributario de la superficie correspondiente a las dos instalaciones (la antigua nave industrial y la planta baja del inmueble alquilado) considerando a las mismas como un solo local, y para ello se sumarán los metros cuadrados computables de ambas, realizándose el cómputo de dichos metros cuadrados con arreglo a las normas de la regla 14ª.1. F) de la Instrucción.

2ª) La regla 14ª.2 de la Instrucción establece que: “Las oscilaciones en más o en menos no superiores al 20 por 100 de los elementos tributarios, no alterarán la cuantía de las cuotas por las que se venga tributando. Cuando las oscilaciones de referencia fuesen superiores al porcentaje indicado, las mismas tendrán la consideración de variaciones a efectos de lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 91.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre (...)”

Si, como consecuencia del cambio producido, el elemento tributario de superficie sufre modificación respecto del anteriormente considerado, el sujeto pasivo no estará obligado a efectuar declaración de dicha variación, siempre y cuando la oscilación no supere en más o en menos el 20 por ciento del referido elemento tributario.

Como en el caso planteado la oscilación en el elemento tributario superficie no es superior al 20 por ciento, no se altera el importe de la cuota y la sociedad no está obligada a formular declaración de variación por dicho elemento.

3ª) Respecto a la segunda planta, en la medida en que dicha superficie permanezca cerrada sin que se realice uso alguno (se entiende que está en uso aun cuando este sea temporal o parcial) se considera que dicha planta no está afecta a la actividad y, por tanto, no se tendrá en cuenta su superficie a efecto del cómputo del elemento tributario de superficie.

No obstante, el uso o no uso de la planta es una cuestión de hecho que podrá acreditarse mediante cualquier medio de prueba generalmente admitido en derecho, cuya valoración corresponderá efectuar a los órganos de comprobación o inspección de la Administración Tributaria.

4ª) En el momento en que se la segunda planta se use, total o parcialmente, habría que distinguir una doble opción:

- En el caso de que se use para actividades correspondientes a una fase de fabricación (siempre que no les corresponda clasificación independiente en las Tarifas), se aplicaría el criterio de unidad de local y todo el conjunto de instalaciones (la antigua y las dos plantas del inmueble alquilado) se consideraría como un único local afecto directamente a la actividad. Para ello, se sumarán la totalidad de los metros cuadrados computables de la segunda planta al conjunto de instalaciones.

- En caso de que la segunda planta se use como almacén, al no ser una fase de fabricación, no resultaría de aplicación el criterio de unidad de local.

De tal forma que, si en la segunda planta de la nueva nave se llevaran a cabo únicamente operaciones de apoyo a la actividad que realiza la sociedad, como el almacén, dicha planta podría tener la consideración de local afecto indirectamente a la actividad y la sociedad debería presentar declaración de alta por el mismo.

La sociedad consultante tributaría por él por una cuota mínima de las previstas en el párrafo segundo del apartado 1 de la regla 10ª, cuyo importe estaría integrada, exclusivamente, por el valor del elemento superficie correspondiente a la totalidad de los metros cuadrados de la segunda planta del inmueble, sin que se aplique el coeficiente corrector de la letra e) de la regla 14ª.1.F).

En este sentido, la regla 14.1.F.h) de la Instrucción se refiere a los locales en los que no se ejercen directamente la actividad, señalando como tales, entre otros, los almacenes o depósitos para los que se esté facultado:

“Los locales en los que los sujetos pasivos por cuota mínima municipal no ejerzan directamente sus actividades respectivas, tales como centros de dirección, oficinas administrativas, centros de cálculo, almacenes o depósitos para los que se esté facultado, etc., tributarán cada uno de ellos por una cuota mínima de las previstas en el párrafo segundo de apartado 1 de la Regla 10.ª Dicha cuota mínima estará integrada, exclusivamente, por el importe que resulte de aplicar el cuadro que corresponda de los contenidos en la letra d) anterior, sin que proceda ponderar dicho importe por aplicación del coeficiente resultante del cuadro contenido en la letra e).”

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 Función Pública.