

CONTROVERSIAS EN LA TRIBUTACIÓN DE OPERACIONES DE LAS COMUNIDADES DE PROPIETARIOS



Luis Guirado Pueyo

Presidente de la Asociación Profesional de Expertos Técnicos Inmobiliarios (APETI),
 Cofundador y Gerente de Multiges Consultoría y alumno de ESINE.

En esta ocasión se hablará de diversas operaciones que se producen en el seno de las comunidades de propietarios y que suelen ocasionar dudas importantes sobre su tributación y cómo afectan a los comuneros. Repasaremos a continuación algunas de ellas.

Tributación de la escritura pública por la que se modifican los coeficientes de copropiedad

Sobre este respecto se ha pronunciado recientemente la Dirección General de Tributos, en adelante DGT, fijando los siguientes criterios:

Primero: en relación con el impuesto de Transmisiones Patrimoniales, en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, la mera modificación de los coeficientes de participación en la propiedad de un edificio en régimen de propiedad horizontal y su formalización en escritura pública, sin alteración de las superficies de los pisos y locales que componen el edificio en dicho régimen, no supone un acto liquidable por dicha modalidad, ya que no se ha producido el hecho imponible configurado en el artículo 7 del Texto Refundido, consistente en la transmisión onerosa de un bien o derecho.

Segundo: respecto a la cuota fija de la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales,

la matriz y las copias de la escritura notarial en que se formalice el acuerdo de modificación de los coeficientes de propiedad horizontal estarán sujetas a la cuota fija de la modalidad de actos jurídicos documentados, por lo que deben ser extendidas, en todo caso, en papel timbrado de 0,30 euros por pliego o 0,15 euros por folio, a elección del fedatario. Las copias simples no estarán sujetas al impuesto.

Tercero: en cuanto a la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales, la escritura pública de modificación de los coeficientes de propiedad horizontal de un edificio, siempre que no se alteren las superficies de los pisos y locales que lo componen, no está sujeta porque no tiene por objeto cantidad o cosa valuable. Lo valuable en la constitución de edificios en régimen de propiedad horizontal es el valor real de coste de la obra nueva más el valor real del terreno, y estos no son objeto de cambio o modificación alguna por el otorgamiento de la nueva escritura, que se limita a recoger el acuerdo de subsanación o rectificación de los coeficientes de participación en la propiedad resultantes de la constitución original del edificio en régimen de propiedad horizontal, sin alteración de la superficie de los distintos elementos componentes de aquel (véase consulta V2981-18).

Venta de la vivienda portería, cálculo de la ganancia patrimonial

Esta operación, bastante habitual en grandes ciudades, está regulada, si bien dada su relevancia, la traemos a este espacio. Así, el artículo 33.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF (BOE de 29 de noviembre), define las ganancias y pérdidas patrimoniales como "las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquel, salvo que por esta ley se califiquen como rendimientos".

De acuerdo con ello, la venta del inmueble dará lugar a una ganancia o pérdida patrimonial cuyo importe se calculará de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 34, por diferencia entre los valores de adquisición y transmisión, que vienen definidos en los artículos 35 y 36 de la LIRPF para las transmisiones a título oneroso y a título lucrativo, respectivamente.

En el supuesto planteado, al tratarse de la venta de un elemento común, vivienda portería, se deberán calcular los valores de adquisición y de transmisión que proporcionalmente les correspondan. De acuerdo con los artículos anteriormente expuestos, los valores de transmisión y de adquisición para cada copropietario serían los siguientes:

- ▶ El valor de transmisión será el resultante de aplicar su coeficiente de propiedad en el inmueble o edificio en el que se encuentra situado el elemento patrimonial que se transmite, anterior a la segregación, sobre el importe real por el que la enajenación se hubiera efectuado, una vez deducidos los gastos y tributos inherentes a la transmisión que hubieran sido satisfechos por los transmitentes. Por importe real del valor de enajenación se tomará el efectivamente satisfecho, siempre que no resulte inferior al normal de mercado, en cuyo caso prevalecerá este.
- ▶ El valor de adquisición será el resultado de aplicar el porcentaje que resulte de la diferencia entre los coeficientes de propiedad en el inmueble o edificio en el que se encuentra situado el elemento patrimonial que se transmite anterior y posterior a la segregación sobre la cantidad resultante de sumar el importe real satisfecho por la adquisición de la vivienda y los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, que hubieran sido satisfechos por todos ellos (véase consulta V3077-18).

Atribución, a efectos de IRPF, del importe de las subvenciones obtenidas por la comunidad de propietarios

Al ser la comunidad de propietarios beneficiaria de una subvención y en cuanto las comunidades de propietarios reguladas en la Ley de Propiedad Horizontal comportan —a efectos del IRPF— la existencia de una comunidad de bienes, en lo que se refiere a la obtención de rentas por la entidad, la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, determina que las rentas correspondientes a las comunidades de bienes se atribuirán a los comuneros de acuerdo con lo establecido en la sección 2.ª del título X de la misma.

Por tanto, la DGT estima procedente afirmar que las subvenciones constituyen, a efectos de este Impuesto, un supuesto de obtención de renta por el contribuyente (realización del hecho imponible del impuesto), siendo su calificación tributaria la de ganancias patrimoniales, en cuanto se corresponden con el concepto que de las mismas establece el artículo 33.1 de la Ley del Impuesto: “son ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquel, salvo que por esta ley se califiquen como rendimientos”.

Así, las subvenciones de las que es beneficiaria la comunidad de propietarios, se atribuirán a cada uno de los propietarios en función de su coeficiente de participación en el edificio, en cuanto —conforme al artículo 3 de la Ley 49/1960, de 21 de julio, sobre Propiedad Horizontal— este es el módulo para determinar la participación de cada propietario en las cargas y beneficios por razón de la comunidad: “a cada piso o local se atribuirá una cuota de participación con relación al total del valor del inmueble y referida a centésimas del mismo. Dicha cuota servirá de módulo para determinar la participación en las cargas y beneficios por razón de la comunidad. Las mejoras o menoscabos de cada piso o local no alterarán

la cuota atribuida, que solo podrá variarse de acuerdo con lo establecido en los artículos 10 y 17 de esta Ley”.

A su vez, esta atribución deberá tener en cuenta —según la regla antes transcrita del artículo 89.1.1ª— el criterio de imputación temporal que se recoge en el artículo 14.2.c) de la Ley del Impuesto, donde se establece lo siguiente (en la nueva redacción dada por el apartado ocho del artículo primero de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, con entrada en vigor el 1 de enero de 2015):

“Las ganancias patrimoniales derivadas de ayudas públicas se imputarán al periodo impositivo en que tenga lugar su cobro, sin perjuicio de las opciones previstas en las letras g), i) y j) de este apartado”.

Esta imputación al periodo impositivo de cobro nos lleva a afirmar que su atribución deberá efectuarse a quien ostente la condición de propietario de cada piso o local en el momento de cobro de las subvenciones (véase consulta V3081-18).

Las subvenciones constituyen un supuesto de obtención de renta por el contribuyente, siendo su calificación tributaria la de ganancias patrimoniales

¿Qué tipo impositivo del IVA se aplica en la instalación de ascensores?

En otra consulta a la DGT, se plantea el % de IVA a repercutir por la entidad mercantil dedicada a la venta con instalación de aparatos elevadores, en el caso de instalación de un ascensor en un edificio, donde el cliente desea incluir en el precio cerrado de la insta-



lación un contrato de mantenimiento del mismo por cinco años.

Sostiene la DGT que se deduce que las ejecuciones de obra mencionadas, que corresponden a obras de instalación de un ascensor, si bien podrían tributar a tipo reducido dentro del marco global de unas obras de rehabilitación, no pueden calificarse por sí solas, de acuerdo con las condiciones anteriores, como obras de rehabilitación por no cumplir las condiciones señaladas para ser consideradas como tal. Por tanto, determina que:

Uno: será de aplicación el tipo impositivo del 10% previsto en el artículo 91.Uno.2.10º de la Ley 37/1992, a las ejecuciones de obra de renovación de aparatos elevadores que se realicen en las condiciones indicadas por el citado precepto que tengan por destinatario a quien utiliza la vivienda para su uso particular o a una comunidad de propietarios de viviendas o mayoritariamente de viviendas. Se entenderá que una edificación se destina a vivienda cuando al menos el 50% de la superficie construida se destine a dicha finalidad. A lo anterior habrá que sumar, como hemos visto ante-

riormente, los requisitos siguientes: que el coste de los materiales aportados no exceda del 40% de la base imponible de la operación de reforma, y que, además, hayan transcurrido en el momento de la reforma al menos dos años desde la rehabilitación o construcción de la edificación aludida.

Dos: las operaciones de mantenimiento de ascensores en cualquiera de las modalidades contractuales bajo las que se realicen no tienen la consideración, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, de ejecuciones de obra, condición indispensable para la aplicación del tipo impositivo del 10%, previsto en el artículo 91.Uno.2.10º de la Ley 37/1992. Dichos servicios de mantenimiento tributan por el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo impositivo general del 21%.

Conclusión: El adjudicatario de la operación deberá distinguir de forma proporcional la parte del precio que se corresponda con la ejecución de las obras de instalación del ascensor y la que se corresponda con el mantenimiento del mismo durante el periodo objeto del contrato de mantenimiento (véase consulta V3093-18). ●