

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V3220-17
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	15/12/2017
NORMATIVA	Ley 37/1992 art. 4-Uno; 5-Uno-a) y d); 111-Uno; 4-Cuatro-
DESCRIPCION-HECHOS	El consultante construyó una vivienda unifamiliar en régimen de autopromoción para uso propio, habiéndola usado como segunda residencia. En la actualidad tiene intención de vender la vivienda a un tercero.
CUESTION-PLANTEADA	Sujeción de la operación de venta al Impuesto sobre el Valor Añadido o al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>A) En relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido se informa lo siguiente:</p> <p>1.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), “estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.”.</p> <p>Asimismo, la propia Ley del Impuesto establece el concepto de empresario o profesional en su artículo 5. En particular, el apartado uno de dicho precepto otorga tal condición, entre otros, a los siguientes:</p> <p>“a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.</p> <p>No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.</p> <p>(...).</p> <p>d) Quienes efectúen la urbanización de terrenos o la promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones destinadas, en todos los casos, a su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, aunque sea ocasionalmente.</p> <p>(...).”.</p> <p>Según doctrina reiterada de esta Dirección General, a los efectos de este Impuesto, se considerará promotor de edificaciones el propietario de inmuebles que construyó (promotor-constructor) o contrató la construcción (promotor) de los mismos para destinarlos a la venta, el alquiler o el uso propio.</p> <p>De aquí se desprende que no debe ser calificado de empresario o profesional el particular promotor que promueve la construcción de una vivienda para uso propio aunque, posteriormente, decida venderla a un tercero. Por el contrario, sí tendrá carácter de empresario o profesional a efectos del Impuesto la persona física que promueve la construcción de una vivienda con destino a su venta, aunque sea ocasionalmente.</p> <p>En concreto, la condición de empresario o profesional se adquirirá, de acuerdo con el apartado dos del artículo 5 de la Ley 37/1992: “desde el momento en que se realice la adquisición de bienes o servicios con la intención, confirmada por elementos objetivos, de destinarlos al desarrollo de tales actividades, incluso en los casos a que se refieren las</p>

letras b), c) y d) del apartado anterior. Quienes realicen tales adquisiciones tendrán desde dicho momento la condición de empresarios o profesionales a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.”.

En este mismo sentido, el artículo 111, apartado uno de la Ley del Impuesto prevé lo siguiente:

“Uno. Quienes no viniesen desarrollando con anterioridad actividades empresariales o profesionales y adquieran la condición de empresario o profesional por efectuar adquisiciones o importaciones de bienes o servicios con la intención, confirmada por elementos objetivos, de destinarlos a la realización de actividades de tal naturaleza, podrán deducir las cuotas que, con ocasión de dichas operaciones, soporten o satisfagan antes del momento en que inicien la realización habitual de las entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a dichas actividades, de acuerdo con lo dispuesto en este artículo y en los artículos 112 y 113 siguientes.

Lo dispuesto en el párrafo anterior será igualmente aplicable a quienes, teniendo ya la condición de empresario o profesional por venir realizando actividades de tal naturaleza, inicien una nueva actividad empresarial o profesional que constituya un sector diferenciado respecto de las actividades que venían desarrollando con anterioridad.”.

En todo caso, es importante señalar que la condición de empresario o profesional está íntimamente ligada a la intención de venta, cesión o adjudicación por cualquier título de las edificaciones promovidas. Si falta este ánimo, la consideración de empresario o profesional quebrará y las operaciones se realizarán al margen del ámbito de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido.

2.- Dado que el consultante, según se desprende del escrito de consulta, promovió la construcción de la vivienda con la intención de destinarla exclusivamente al uso propio, no para la venta ni para la cesión por cualquier título, y no había voluntad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, no procede calificarle de empresario o profesional por dicha operación. Por tanto, la operación de venta posterior de la vivienda no estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido al no ser realizada por empresario o profesional en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional.

B) En relación con el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, se informa lo siguiente:

3.- Con relación al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, debe tenerse en cuenta lo dispuesto en los siguientes artículos del Texto Refundido del citado impuesto (en adelante ITP y AJD), aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre).

Artículo 7

“1. Son transmisiones patrimoniales sujetas:

Las transmisiones onerosas por actos inter vivos de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas.

(...)

5. No estarán sujetas al concepto de «transmisiones patrimoniales onerosas», regulado en el presente Título, las operaciones enumeradas anteriormente cuando sean realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional y, en cualquier caso, cuando constituyan entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido. No obstante, quedarán sujetas a dicho concepto impositivo las entregas o arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución y transmisión de derechos reales de uso y disfrute que recaigan sobre los mismos, cuando gocen de exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido. También quedarán sujetas las entregas de aquellos inmuebles que estén incluidos en la transmisión de la totalidad de un patrimonio empresarial, cuando por las circunstancias concurrentes la transmisión de este patrimonio no quede sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido”.

Artículo 31

“2. Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil y de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los números 1 y 2 del

artículo 1.º de esta Ley, tributarán, además, al tipo de gravamen que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma.

Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el tipo a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará el 0,50 por 100, en cuanto a tales actos o contratos.”

De la aplicación de los preceptos anteriormente transcritos resulta lo siguiente:

Por regla general la entrega de un inmueble por un sujeto pasivo del IVA es una operación no sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD según lo dispuesto en los artículos 7.5 del Texto Refundido del citado impuesto. En tal caso, si la referida operación se documentase en escritura pública, la no sujeción de la transmisión por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas permitiría la aplicación la cuota variable del Documento Notarial de la modalidad Actos Jurídicos Documentados, dada la concurrencia de todos los requisitos exigidos en el artículo 31.2 del Texto Refundido del Impuesto:

- Tratarse de una primera copia de una escritura o acta notarial.
- Tener por objeto cantidad o cosa valuable.
- Contener un acto o contrato inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil y de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles.
- No estar sujetos los referidos actos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los apartados 1 y 2 del artículo 1 de esta Ley, transmisiones patrimoniales onerosas y operaciones societarias.

Ahora bien, si se tratase de alguna de las operaciones exceptuadas de la regla general en el artículo 7.5 del Texto Refundido, o el transmitente no tuviese la consideración de sujeto pasivo del IVA, la transmisión del inmueble en cuestión tributaría por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, en cuyo caso, aun cuando se documentase la operación en escritura pública, no resultaría de aplicación la cuota variable del Documento Notarial, del ITP y AJD, dada la incompatibilidad entre dicho concepto y la modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas, que establece el artículo 31.2 del citado texto legal.

4.- 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.