

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA**  
**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**  
**Consultas Vinculantes**

<b>NUM-CONSULTA</b>	V0812-20
<b>ORGANO</b>	SG de Impuestos sobre el Consumo
<b>FECHA-SALIDA</b>	13/04/2020
<b>NORMATIVA</b>	Ley 37/1992 arts. 4, 5, 11, 20.Uno.18º.k)
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	<p>La consultante es una entidad mercantil que tiene por actividad la tenencia y gestión de participaciones de entidades propietarias de parques fotovoltaicos y que cuenta con medios personales y materiales para dicha gestión. La consultante (cesionaria) adquirió de otra entidad mercantil (cedente), mediante contraprestación, el derecho de opción de compra de la totalidad de las participaciones de una entidad (concedente). La cedente había adquirido, a su vez, dicho derecho de opción de compra del socio único de la entidad concedente. Todas las entidades se encuentran establecidas en el territorio de aplicación del Impuesto.</p>
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	<p>Sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de la cesión del derecho de opción de compra sobre las participaciones sociales.</p>
<b>CONTESTACION-COMPLETA</b>	<p>1.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que “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 a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.”.</p> <p>El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que “se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:</p> <p>a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.</p> <p>b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto.”.</p> <p>Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:</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>b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.</p> <p>(...).”.</p>

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que “son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.”.

En consecuencia, la entidad consultante tiene la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.

2.- Por otra parte, el artículo 11 de la Ley 37/1992 establece que, a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido “se entenderá por prestación de servicios toda operación sujeta al citado tributo que, de acuerdo con esta Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes”.

De lo anterior se deduce que la transmisión de una opción de compra sobre participaciones tendrá la consideración de prestación de servicios a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido y que se encontrará sujeta a dicho impuesto.

3.- No obstante, el artículo 20.Uno.18º.k) de la Ley 37/1992 establece que estarán exentas del Impuesto las siguientes operaciones:

“k) Los servicios y operaciones, exceptuados el depósito y la gestión, relativos a acciones, participaciones en sociedades, obligaciones y demás valores no mencionados en las letras anteriores de este número, con excepción de los siguientes:

a) Los representativos de mercaderías.

b) Aquellos cuya posesión asegure de hecho o de derecho la propiedad, el uso o el disfrute exclusivo de la totalidad o parte de un bien inmueble, que no tengan la naturaleza de acciones o participaciones en sociedades.

c) Aquellos valores no admitidos a negociación en un mercado secundario oficial, realizadas en el mercado secundario, mediante cuya transmisión, se hubiera pretendido eludir el pago del impuesto correspondiente a la transmisión de los inmuebles propiedad de las entidades a las que representen dichos valores, en los términos a que se refiere el artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores.”.

En consecuencia con lo anterior, tal y como ha manifestado este Centro directivo, entre otras, en la contestación vinculante de 20 de enero de 2009, consulta V0089-09, “las opciones de compra sobre acciones tienen la consideración de servicios relativos a las mismas, sin que puedan ser calificadas como servicios de depósito o gestión”.

Por lo tanto, según se deduce del escrito de consulta, el supuesto planteado no se correspondería con ninguna de las excepciones a la exención del artículo 20.Uno.18º.k) de la Ley 37/1992, de manera que, en estas circunstancias, la transmisión de una opción de compra sobre participaciones sería una operación sujeta pero exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido.

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.