

## Resultados

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

#### Documento seleccionado

<b>Nº de consulta</b>	<b>V0373-21</b>
<b>Órgano</b>	SG de Impuestos sobre el Consumo
<b>Fecha salida</b>	25/02/2021
<b>Normativa</b>	Ley 37/1992 art. 4 y 5 Real Decreto Legislativo 1/93: art.7.5 y 8
<b>Descripción de hechos</b>	La entidad consultante es una sociedad limitada que se dedica a la compra de oro de inversión a particulares no empresarios o profesionales.
<b>Cuestión planteada</b>	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Si la adquisición de oro de inversión está sujeta y al Impuesto sobre el Valor Añadido.</li><li>2. Si la adquisición de oro de inversión está sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.</li></ol>
<b>Contestación completa</b>	<p>A) En relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido, se informa lo siguiente:</p> <p>1.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29 de diciembre), dispone 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 en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen."</p> <p>El artículo 5, apartado uno de la referida Ley establece, en cuanto al concepto de empresario o profesional, lo siguiente:</p> <p>"Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales:</p> <p>a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.</p> <p>(...).".</p> <p>Por su parte el artículo 5, apartado dos de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, dispone lo siguiente:</p> <p>"Dos. 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.</p> <p>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.</p> <p>(...).".</p> <p>Por tanto, la sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido requiere que la condición de la persona que realice la entrega del bien o la prestación del servicio tenga la condición de empresario o profesional. En el caso consultado, que el vendedor del oro de inversión tenga la condición de empresario o profesional.</p> <p>Del escrito de consulta resulta que el consultante es una empresa que compra oro de inversión a particulares. En dichas condiciones puede concluirse que tales entregas de oro de inversión están no sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido por no ser realizadas por empresarios o profesionales.</p>

En este sentido es preciso señalar que el régimen especial de oro de inversión regulado en los artículos 140 y siguientes de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido no establece ninguna excepción que permita la sujeción de tales entregas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

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

2.- El artículo 7 del texto refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE núm. 251, de 20 de octubre de 1993) –en adelante TRLITPAJD– regula el hecho imponible:

«Artículo 7.

1. Son transmisiones patrimoniales sujetas:

A) 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.»

El artículo 8 del TRLITPAJD se refiere al sujeto pasivo en los siguientes términos:

«Artículo 8.

Estará obligado al pago del Impuesto a título de contribuyente, y cualesquiera que sean las estipulaciones establecidas por las partes en contrario:

a) En las transmisiones de bienes y derechos de toda clase, el que los adquiere.

(...).»

La Sentencia 1694/2019, de 11 de diciembre de 2019 de la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo, establece que la transmisión de metales preciosos por un particular a un empresario o profesional del sector está sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentales, en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas.

Para llegar a tal conclusión, el Alto Tribunal se basa, en primer lugar, en la interpretación literal de la norma desde el punto de vista gramatical, concluyendo que el elemento esencial es el de la persona que realiza el acto traslativo del dominio.

Dice el TS que, gramaticalmente, el término “realizar” implica “llevar a cabo algo o ejecutar una acción”, en consecuencia, que el artículo 7.5 del TRLITPAJD contempla la no sujeción únicamente para aquellos casos en que, quien realiza la acción, es decir, quien transmite, es un empresario o profesional en el ejercicio de su actividad, pero no para aquellos casos en que quien transmite es un particular.

Por lo tanto, cuando la transmisión la realice un empresario o profesional en el ejercicio de su actividad la operación quedará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido –en adelante IVA– si se cumplen el resto de los requisitos, y cuando la realice un particular quedará sujeta al ITPAJD.

En segundo lugar, el TS dice que a la misma conclusión se llega utilizando un criterio de interpretación lógico y finalista y entiende que no hay ninguna razón de política fiscal que justifique que esas operaciones no tributen ni en el IVA ni en el ITPAJD, lo que iría en contra del principio de generalidad establecido en el artículo 31.1 de la Constitución.

Para finalizar, y para despejar cualquier duda relativa al principio de neutralidad de la imposición indirecta, el Tribunal Supremo planteó una cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea –en adelante TJUE– para que este Tribunal determinase si el hecho de que una normativa nacional, por la que un Estado miembro puede exigir el pago de un tributo indirecto diferente al IVA a un empresario o profesional por la adquisición a un particular de un bien mueble, puede ir en contra del principio de neutralidad fiscal contenido en la Directiva 2006/112/CE. La Sentencia del TJUE, de 12 de junio de 2019, resolvió la duda diciendo que no queda afectado el principio de neutralidad.

Por lo tanto, de acuerdo con los preceptos transcritos anteriormente, procede contestar a las cuestiones planteadas en los siguientes términos:

La sujeción de las compras por empresarios o profesionales a particulares de objetos de oro al ITPAJD dependerá de que las mismas estén, bien sujetas, bien no sujetas al IVA:

Si el negocio jurídico referido se encuentra no sujeto al IVA, estará sujeto a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD. En tal caso, el sujeto pasivo será el adquirente – la entidad consultante–, conforme al artículo 8.a) del TRLITPAJD antes transcrito. Por el contrario, si el negocio jurídico referido se encuentra sujeto al IVA, estará no sujeto a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD por ser incompatibles, como señala el artículo 7.5 del TRLITPAJD antes citado.

Por último, cabe señalar que no existe ninguna regla especial aplicable a los empresarios o profesionales que se dedican a la compra de oro de inversión, que han de tributar conforme a lo expuesto.

3.- 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.