

NUM-CONSULTA V2915-15

ORGANO SG de Impuestos sobre el Consumo

FECHA-SALIDA 07/10/2015

NORMATIVA Ley 37/1992 arts. 4, 5, 20-Uno-20

DESCRIPCION-HECHOS La consultante tiene previsto formalizar la compraventa de un solar perteneciente a un Ayuntamiento.

CUESTION-PLANTEADA Si la operación debe tributar por IVA o por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

CONTESTACION-COMPLETA 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 en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen."

A tales efectos, el artículo 5 de la misma Ley dispone que se consideran empresarios o profesionales a "las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo." En este sentido, el apartado dos del mismo artículo 5 de la Ley 37/1992 define las actividades empresariales o profesionales como "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."

Los citados preceptos son de aplicación general y, por tanto, también a los entes públicos, que, consecuentemente, tendrán la condición de empresarios cuando ordenen un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial o profesional, sea de fabricación, comercio, de prestación de servicios, etc., mediante la realización continuada de entregas de bienes o prestaciones de servicios, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en el desarrollo de la actividad.

2.- El patrimonio público del suelo se regula en el capítulo II del título V (artículos 38 y 39) del Real Decreto Legislativo 2/2008, de 20 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Suelo. En concreto, el artículo 38 dispone lo siguiente:

"1. Con la finalidad de regular el mercado de terrenos, obtener reservas de suelo para actuaciones de iniciativa pública y facilitar la ejecución de la ordenación territorial y urbanística, integran los patrimonios públicos de suelo los bienes, recursos y derechos que adquiera la Administración en virtud del deber a que se refiere la letra b del apartado 1 del artículo 16, sin perjuicio de los demás que determine la legislación sobre ordenación territorial y urbanística.

2. Los bienes de los patrimonios públicos de suelo constituyen un

patrimonio separado y los ingresos obtenidos mediante la enajenación de los terrenos que los integran o la sustitución por dinero a que se refiere la letra b del apartado 1 del artículo 16, se destinarán a la conservación, administración y ampliación del mismo, siempre que sólo se financien gastos de capital y no se infrinja la legislación que les sea aplicable, o a los usos propios de su destino.”

Por tanto, el patrimonio municipal del suelo se configura legalmente como un patrimonio separado dentro del patrimonio de las entidades públicas, en general, y locales, en particular, y estará constituido, esencialmente, por terrenos, cualquiera que sea su calificación urbanística, adscritos a la finalidad genérica prevista en el artículo 39 del citado Real Decreto Legislativo, cuyo apartado 1 establece lo siguiente:

“1. Los bienes y recursos que integran necesariamente los patrimonios públicos de suelo en virtud de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo anterior, deberán ser destinados a la construcción de viviendas sujetas a algún régimen de protección pública. Podrán ser destinados también a otros usos de interés social, de acuerdo con lo que dispongan los instrumentos de ordenación urbanística, sólo cuando así lo prevea la legislación en la materia especificando los fines admisibles, que serán urbanísticos o de protección o mejora de espacios naturales o de los bienes inmuebles del patrimonio cultural.”

De acuerdo con lo anterior, la entrega de un solar por parte del ayuntamiento consultante a cambio de una contraprestación dineraria constituye una de las actividades que se engloban dentro de la actividad general de gestión del patrimonio público del suelo llevada a cabo por la Administración pública correspondiente.

Esta Dirección General ya ha manifestado en su Resolución 2/2000, de 22 de diciembre, relativa a las cesiones obligatorias de terrenos a los Ayuntamientos y a las transmisiones de terrenos por parte de los mismos, que “los terrenos que se incorporan al patrimonio municipal en virtud de la citada cesión obligatoria forman parte, en todo caso y sin excepción, de un patrimonio empresarial, por lo que la posterior transmisión de los mismos habrá de considerarse efectuada por parte del Ayuntamiento transmitente en el desarrollo de una actividad empresarial, quedando sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido sin excepción.”

De lo anterior se deduce que el patrimonio municipal del suelo constituye, sin excepción, un patrimonio empresarial, por lo que todas las actividades que se lleven a cabo con el fin de gestionar dicho patrimonio, tendrán, de igual forma, carácter empresarial.

No obstante lo anterior, el hecho de que tales actividades tengan la consideración de actividades empresariales no determina por sí mismo la sujeción de éstas al Impuesto sobre el Valor Añadido, ya que también resulta imprescindible para determinar la sujeción al impuesto que las operaciones se realicen a título oneroso, es decir, mediante contraprestación.

Según se desprende del escrito de consulta, la consultante va a adquirir un solar a cambio del pago de una contraprestación dineraria por lo que, de acuerdo con lo señalado con anterioridad, la operación se realiza en el ejercicio de la actividad de gestión del patrimonio municipal del suelo. de tal forma que dicha operación tiene la calificación de

empresarial. Puesto que tal operación se realiza mediante contraprestación, cabe concluir que estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, como así preceptúa el previamente transcrito artículo 4 de la Ley 37/1992.

3.- Según establece el artículo 20, apartado uno, número 20º, de la Ley 37/1992, se encontrarán exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido:

“20.º Las entregas de terrenos rústicos y demás que no tengan la condición de edificables, incluidas las construcciones de cualquier naturaleza en ellos enclavadas, que sean indispensables para el desarrollo de una explotación agraria, y los destinados exclusivamente a parques y jardines públicos o a superficies viales de uso público.

A estos efectos, se consideran edificables los terrenos calificados como solares por la Ley sobre el Régimen del Suelo y Ordenación Urbana y demás normas urbanística, así como los demás terrenos aptos para la edificación por haber sido ésta autorizada por la correspondiente licencia administrativa.

La exención no se extiende a las entregas de los siguientes terrenos, aunque no tengan la condición de edificables:

a) Las de terrenos urbanizados o en curso de urbanización, excepto los destinados exclusivamente a parques y jardines públicos o a superficies viales de uso público.

b) Las de terrenos en los que se hallen enclavadas edificaciones en curso de construcción o terminadas cuando se transmitan conjuntamente con las mismas y las entregas de dichas edificaciones estén sujetas y no exentas al impuesto. No obstante, estarán exentas las entregas de terrenos no edificables en los que se hallen enclavadas construcciones de carácter agrario indispensables para su explotación y las de terrenos de la misma naturaleza en los que existan construcciones paralizadas, ruinosas o derruidas.”

De acuerdo con lo anterior, no procederá la aplicación de la exención prevista en el artículo 20, apartado uno, número 20º, de la Ley 37/1992, según el cual estarán exentas de este Impuesto “las entregas de terrenos rústicos y demás que no tengan la condición de edificables”. De acuerdo con la breve descripción de los hechos facilitada por la consultante, el bien transmitido es un solar. A estos efectos, dispone el precepto transcrito que se consideran edificables los terrenos calificados como solares por la Ley sobre el Régimen del Suelo y Ordenación Urbana y demás normas urbanística, así como los demás terrenos aptos para la edificación por haber sido ésta autorizada por la correspondiente licencia administrativa.

En consecuencia, la entrega del solar por el ayuntamiento estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido y no exenta y, por tanto, el ayuntamiento deberá repercutir el Impuesto a los consultantes al tipo impositivo general establecido en el artículo 90.Uno de la Ley 37/1992.

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.