

**NUM-CONSULTA** V3364-15

**ORGANO** SG de Impuestos sobre el Consumo

**FECHA-SALIDA** 02/11/2015

**NORMATIVA** Ley 37/1992 arts. 4, 20-uno-20º

**DESCRIPCION-HECHOS** El Ayuntamiento consultante va a proceder a enajenar mediante subasta pública dos solares edificables situados en suelo urbano consolidado y urbanizado de titularidad municipal. No se trata de dominio público municipal sino que son parcelas patrimoniales.

**CUESTION-PLANTEADA** Sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido.

**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.”.

El concepto de empresario o profesional se regula, a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, por el artículo 5 de la Ley 37/1992, conforme al cual tienen esta condición:

“a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.

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.

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

c) Quienes realicen una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

En particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes.

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.

(...).”.

Por su parte, el concepto de actividad empresarial o profesional se define por el apartado dos del mismo artículo 5, de acuerdo con el cual tienen esta condición las actividades 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.

Los citados preceptos son de aplicación general y, por tanto, también a los entes públicos, a las personas físicas, a las asociaciones y demás entidades sin ánimo de lucro o a las sociedades mercantiles 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.

Asimismo, en la aplicación de los preceptos antes referidos a los Entes públicos, hay que tener en cuenta lo dispuesto por el artículo 13 de la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre, del Consejo en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido. De acuerdo con este precepto los Estados, las regiones, las provincias, los municipios y los demás organismos de Derecho público no tendrán la condición de sujetos pasivos en cuanto a las actividades u operaciones en las que actúen como autoridades públicas, ni siquiera en el caso de que con motivo de tales actividades u operaciones perciban derechos, rentas, cotizaciones o retribuciones.

No obstante, cuando efectúen tales actividades u operaciones deberán ser considerados como sujetos pasivos en cuanto a dichas actividades u operaciones, en la medida en que el hecho de no considerarlos sujetos pasivos lleve a distorsiones significativas de la competencia.

En este sentido, esta Dirección General ha considerado reiteradamente que las entregas de parcelas o terrenos en general por entidades públicas se realizan en el ejercicio de una actividad empresarial o profesional en los siguientes casos:

- a) Cuando las parcelas transmitidas estuviesen afectas a una actividad empresarial o profesional desarrollada por la entidad pública.
- b) Cuando las parcelas transmitidas fuesen terrenos que hubieran sido urbanizados por dicha entidad.
- c) Cuando la realización de las propias transmisiones de parcelas efectuadas por el ente público determinasen por sí mismas el desarrollo de una actividad empresarial, al implicar la ordenación de un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para intervenir en la producción o distribución de bienes o de servicios, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en el desarrollo de la actividad.

Adicionalmente y en relación con las transmisiones de parcelas por parte de los Ayuntamientos hay que tener en cuenta que, 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, según la disposición final 12.15 de la Ley 8/2013, de 26 de junio, 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, salvo lo dispuesto en el artículo 16.2 a). 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, de protección o mejora de espacios naturales o de los bienes inmuebles del patrimonio cultural, o de carácter socio-económico para atender las necesidades que requiera el carácter integrado de operaciones de regeneración urbana.”.

**CONTESTACION** De acuerdo con lo anterior, la venta de varias parcelas de suelo por  
**-COMPLETA** parte del Ayuntamiento consultante, 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.

Por otro lado, 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.

Según se desprende del escrito de consulta, el Ayuntamiento consultante tiene la intención de vender en pública subasta dos solares edificables, situados en suelo urbano consolidado y urbanizado de titularidad municipal, parcelas de suelo que se integran en el patrimonio municipal del suelo del Ayuntamiento consultante.

Por tanto, de acuerdo con lo señalado con anterioridad, la operación se realiza en el ejercicio de la actividad de gestión del patrimonio municipal del suelo, por lo que dicha operación tiene la calificación de empresarial y, 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.

2.- No obstante lo anterior, a la entrega de los terrenos realizada por el Ayuntamiento consultante podría resultar de aplicación la exención prevista en el número 20º del artículo 20.Uno de la Ley 37/1992 según el cual estarán exentas del Impuesto, entre otras, las siguientes operaciones:

“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 urbanísticas, 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.

(...)”.

Según el escrito de consulta presentado, los terrenos que se transmiten por el Ayuntamiento son solares por lo que no sería de aplicación el supuesto de exención previsto en el artículo 20.Uno.20º de la Ley 37/1992 por lo que su entrega estará sujeta y no exenta del Impuesto tributando al tipo general del 21 por ciento.

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.