

BUSCADOR

Resultados

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

Documento seleccionado

Nº de consulta V2710-20

Órgano SG de Impuestos sobre el Consumo

Fecha salida 04/09/2020

Normativa Ley 37/1992 arts. 4, 5, 84

Descripción de hechos La consultante heredó junto con sus tres hermanos un solar urbano en Ávila que fue posteriormente segregado en diez parcelas, adjudicándose a cada comunero el pleno dominio de determinadas parcelas y cediendo al Ayuntamiento una franja central destinada a calle que había sido previamente urbanizada, soportando los costes de urbanización los cuatro hermanos.

Cuestión planteada Sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido o al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados de la transmisión de una de las parcelas que se adjudicó a la consultante cuando se disolvió la comunidad de bienes.

Contestación completa A) En relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido se informa lo siguiente:

1.- De acuerdo con el artículo 4, apartado Uno, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (Boletín Oficial del Estado del 29), "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.Uno, letras a) y d) de la Ley 37/1992, dispone que a los efectos de lo dispuesto en dicha Ley, se reputarán empresarios o profesionales, entre otros, a:

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

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."

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."

Por su parte, el artículo 84, apartado uno, número 1º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, dispone que "Serán sujetos pasivos del Impuesto las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto, salvo lo dispuesto en los números siguientes."

Adicionalmente, de conformidad con el artículo 84.tres de la Ley del impuesto:

"Tienen la consideración de sujetos pasivos las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, careciendo de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición, cuando realicen operaciones sujetas al Impuesto."

A estos efectos, el artículo 392 del Código Civil, al tratar de las comunidades de bienes, señala que "hay comunidad de bienes cuando la propiedad de una cosa o de un derecho pertenece pro indiviso a varias personas."

En consecuencia, la adquisición pro indiviso de un bien por dos o más personas determina la existencia de una comunidad de bienes. Y esto sucede así por imperativo legal, tal y como se establece en el Código Civil, por lo que la voluntad de las partes de constituir o no dicha comunidad resulta irrelevante a estos efectos.

Para que la comunidad de bienes formada por los cuatro hermanos sea sujeto pasivo del Impuesto sobre el Valor Añadido es necesario que tenga la condición de empresario o profesional y actúe en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional a efectos del Impuesto, cuyo riesgo o ventura se refiriese a la citada comunidad de forma indiferenciada y no a sus miembros o componentes, así como que la normativa sustantiva de la actividad por desarrollar sea tal que permita su ejercicio a través de una entidad con esta configuración.

Por su parte, el artículo 8.Dos.2º indica que tendrán la consideración de entregas de bienes:

"2.º Las aportaciones no dinerarias efectuadas por los sujetos pasivos del Impuesto de elementos de su patrimonio empresarial o profesional a sociedades o comunidades de bienes o a cualquier otro tipo de entidades y las adjudicaciones de esta naturaleza en caso de liquidación o disolución total o parcial de aquéllas, sin perjuicio de la tributación que proceda con arreglo a las normas reguladoras de los conceptos "actos jurídicos documentados" y "operaciones societarias" del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

En particular, se considerará entrega de bienes la adjudicación de terrenos o edificaciones promovidos por una comunidad de bienes realizada en favor de los comuneros, en proporción a su cuota de participación."

Por tanto, en relación con la transmisión de las parcelas por la comunidad de bienes a los copropietarios con motivo de su disolución, debe tenerse en cuenta que, de acuerdo con el precepto anterior, siempre que se realizara por un empresario o profesional, tendría la consideración de entrega de bienes sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

2.- En relación con la aplicación de los preceptos señalados, se plantea la atribución a los consultantes de la condición de empresario o profesional por las actuaciones de urbanización, si previamente a la realización de las mismas no tenían dicha condición. Así, artículo 5, apartado uno, letra d) anteriormente citado otorga la consideración de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido en su calidad de urbanizadores de terrenos a quienes promueven la urbanización de los terrenos con intención de destinarlos a la venta, adjudicación o cesión posterior, si no tuvieran ya esta condición previamente.

La comunidad de bienes, o en su caso los comuneros propietarios de los terrenos que no tuvieran previamente la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto, adquirirán tal condición desde el momento en que comiencen a serles imputados los correspondientes costes de urbanización, siempre que abonaran los mismos con la intención de afectar el suelo resultante a una actividad empresarial o profesional.

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 los terrenos que se urbanizan. 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.

De la información aportada en el escrito de consulta parece deducirse que ni la comunidad de bienes antes de su disolución realizó las actuaciones de urbanización con la finalidad de afectar el suelo resultante a una actividad empresarial o profesional, ni la consultante ha realizado actuaciones de urbanización sobre la parcela que vaya ahora a transmitir con la intención de proceder posteriormente a su venta, adjudicación o cesión posterior. Partiendo de esta premisa la consultante no habrá adquirido la condición de empresario o profesional, y si no la tenía previamente, ni parece que la parcela se haya afectado, en su caso, a su patrimonio empresarial o profesional por lo que, a falta de otros elementos de prueba, la entrega de la parcela que realice no estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

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

3.- En cuanto a la tributación de la operación planteada deben tenerse en cuenta los siguientes preceptos del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados –en adelante, ITP y AJD–, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre de 1993):

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”.

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, 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 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 las normas anteriores resulta lo siguiente:

a.- Conforme a regla general del apartado 1.A) del artículo 7 del Texto refundido del ITP y AJD, la transmisión onerosa, por acto «inter vivos», de un bien integrado en el patrimonio de una persona física, está sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD, sin que en el supuesto que se examina resulten aplicables ninguna de las excepciones establecidas en el apartado 5 del citado precepto, pues la operación planteada no se realiza por una empresaria o profesional en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, por lo que constituye una operación no sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido. Por otro lado, tampoco se trata de la entrega de un inmueble incluido en la transmisión de la totalidad de un patrimonio empresarial que, por las circunstancias concurrentes en dicha transmisión, quede no sujeto a dicho impuesto.

b.- La sujeción a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD determina asimismo la imposibilidad de aplicar la cuota variable del documento notarial de Actos Jurídicos Documentados, aún en el caso de que operación se documentase en escritura pública, al no concurrir todos los requisitos establecidos en el artículo 31.2 del Texto Refundido que establece la incompatibilidad entre ambas modalidades.

En conclusión, la operación planteada quedará sujeta a la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas del ITP y AJD, sujeción que resulta incompatible tanto con la cuota variable del documento notarial, de la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, como con el 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.