

NUM-CONSULTA	V4581-16
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	26/10/2016
NORMATIVA	Ley 37/1992 art. 4 y 7-1º
DESCRIPCION- HECHOS	Una persona física va adquirir una farmacia con la totalidad de elementos afectos a la actividad salvo el local donde se ubica, que será objeto de arrendamiento.
CUESTION- PLANTEADA	Sujeción al impuesto de esta operación. 1.- De acuerdo con el apartado uno del artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE 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”.
CONTESTACION- COMPLETA	El apartado dos, letra b), del mismo precepto señala que se entenderán, en todo caso, realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional 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.

2.- El artículo 7.1º de la Ley de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29) dispone, según la redacción dada al precepto por la Ley 28/2014, de 27 de noviembre, en vigor desde 1 de enero de 2015, lo siguiente:

“No estarán sujetas al Impuesto:

1º. La transmisión de un conjunto de elementos corporales y, en su caso, incorporales que, formando parte del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo, constituyan o sean susceptibles de constituir una unidad económica autónoma en el transmitente, capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios, con independencia del régimen fiscal que a dicha transmisión le resulte de aplicación en el ámbito de otros tributos y del procedente conforme a lo dispuesto en el artículo 4, apartado cuatro, de esta Ley.

Quedarán excluidas de la no sujeción a que se refiere el párrafo anterior las siguientes transmisiones:

- a) La mera cesión de bienes o de derechos.
- b) Las realizadas por quienes tengan la condición de empresario o profesional exclusivamente conforme a lo dispuesto por el artículo 5, apartado uno, letra c) de esta Ley, cuando dichas transmisiones tengan por objeto la mera cesión de bienes.
- c) Las efectuadas por quienes tengan la

condición de empresario o profesional exclusivamente por la realización ocasional de las operaciones a que se refiere el artículo 5, apartado uno, letra d) de esta Ley.

A los efectos de lo dispuesto en este número, resultará irrelevante que el adquirente desarrolle la misma actividad a la que estaban afectos los elementos adquiridos u otra diferente, siempre que se acredite por el adquirente la intención de mantener dicha afectación al desarrollo de una actividad empresarial o profesional.

En relación con lo dispuesto en este número, se considerará como mera cesión de bienes o de derechos, la transmisión de éstos cuando no se acompañe de una estructura organizativa de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, que permita considerar a la misma constitutiva de una unidad económica autónoma.

(...).”.

La nueva redacción del número 1º, del artículo 7 de la Ley clarifica la regulación de las operaciones no sujetas consecuencia de la transmisión global o parcial de un patrimonio empresarial, de conformidad con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea establecida, fundamentalmente, por las sentencias de 27 de noviembre de 2003, recaída en el asunto C-497/01, de Zita Modes Sarl y de 10 de noviembre de 2011, recaída en el asunto C-444/10, Christel Schiever.

De acuerdo con lo previsto en dicho artículo se

requiere que:

-los elementos transmitidos constituyan una unidad económica autónoma capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios en sede del transmitente

-que dicha unidad económica se afecte al desarrollo de una actividad empresarial o profesional.

Por tanto, la aplicación del supuesto de no sujeción exige que el conjunto de los elementos transmitidos a cada sociedad sean suficientes para permitir desarrollar una actividad económica autónoma en sede del transmitente.

3.- Por otra parte, el criterio para la consideración de que los elementos que van a transmitirse son constitutivos de una unidad económica autónoma capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios, debe ser revisado a la vista de la referida sentencia "Christel Schriever" planteada en relación con la transmisión de los elementos afectos a un comercio minorista en el que no se producía la transmisión del local comercial donde se desarrollaba la actividad pero que iba a ser simultáneamente arrendado por el transmitente al adquirente por tiempo indefinido.

En primer lugar, el Tribunal determina que en cada caso concreto habrá que analizar si el inmueble en cuestión es necesario para el desarrollo de una actividad económica,

conjuntamente con el resto de los elementos transmitidos, atendiendo a la naturaleza de la actividad y a las características propias del inmueble.

Por otra parte, una vez que se ha determinado la necesidad de la transmisión del inmueble, el Tribunal matiza que ésta puede sustituirse por su mera cesión o puesta a disposición en virtud de un contrato de arrendamiento que pueda permitir la continuidad de la actividad económica de forma duradera o, incluso, ni siquiera ser necesaria esta mera cesión de uso, cuando el adquirente disponga de un inmueble apropiado para el ejercicio de actividad.

Por tanto, en virtud de la citada jurisprudencia del Tribunal de Justicia en nada perjudica la aplicación del supuesto de no sujeción previsto en el artículo 7.1º, antes transcrito, que la transmisión de todos los elementos afectos a la actividad de farmacia realizada por la consultante se desarrolle en unos locales que se van a ceder en arrendamiento al adquirente, conjuntamente con la transmisión de todos los elementos de la actividad.

En estas circunstancias, puede señalarse que los elementos transmitidos se acompañan de la necesaria estructura organizativa de factores producción en los términos establecidos en el artículo 7.1º de la Ley 37/1992 que determinan la no sujeción al Impuesto.

En consecuencia, y a falta de otros elementos de prueba, la transmisión objeto de consulta no

estará sujeta al 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.