

Adquisición de inmueble en subasta judicial. Aplicación del supuesto de inversión del sujeto pasivo.

Fecha: 7 de marzo de 2018

Arts. 4, 5, 8-dos-3º, 20-uno-22º y dos, 84-Uno-2º, DA sexta L.I.V.A. (L37/1992)

Nº Consulta: V0599-18

La sociedad consultante se dedica al sector de la construcción. Se plantea adquirir un local en subasta judicial propiedad de otra empresa en situación de concurso. Se trata de una segunda transmisión de edificaciones.

Aplicación de la regla de Inversión del sujeto pasivo.

CONTESTACION

1.- De acuerdo con el artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), *“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, la letra a) del apartado uno del artículo 5 de la Ley del Impuesto establece que se reputarán empresarios o profesionales *“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 la sociedad transmitente del local 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.- Asimismo, también debe recordarse que, de acuerdo con el artículo 8.Dos.3º de la Ley 37/1992, que establece el concepto de entrega de bienes a efectos de este Impuesto disponiendo, se considerarán entregas de bienes las transmisiones de bienes en virtud de una norma o de una resolución administrativa o jurisdiccional, incluida la expropiación forzosa.

Por tanto, la transmisión de un local de una sociedad, efectuada como consecuencia de un procedimiento judicial, subasta, estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido si el inmueble se encontraba afecto al desarrollo de las actividades empresariales o profesionales del transmitente.

3.- No obstante la sujeción de la referida transmisión al Impuesto sobre el Valor Añadido, debe analizarse la posible exención de dicha entrega en virtud de lo dispuesto en el artículo 20.Uno.22º de la Ley 37/1992 que dispone que estarán exentas:

“22º. A) Las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, cuando tengan lugar después de terminada su construcción o rehabilitación.

A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se considerará primera entrega la realizada por el promotor que tenga por objeto una edificación cuya construcción o rehabilitación esté terminada. No obstante, no tendrá la consideración de primera entrega la realizada por el promotor después de la utilización ininterrumpida del inmueble por un plazo igual o superior a dos años por su propietario o por titulares de derechos reales de goce o disfrute o en virtud de contratos de arrendamiento sin opción de compra, salvo que el adquirente sea quien utilizó la edificación durante el referido plazo. No se computarán a estos efectos los períodos de utilización de edificaciones por los adquirentes de los mismos en los casos de resolución de las operaciones en cuya virtud se efectuaron las correspondientes transmisiones.

Los terrenos en que se hallen enclavadas las edificaciones comprenderán aquéllos en los que se hayan realizado las obras de urbanización accesorias a las mismas. No obstante, tratándose de viviendas unifamiliares, los terrenos urbanizados de carácter accesorio no podrán exceder de 5.000 metros cuadrados.

Las transmisiones no sujetas al Impuesto en virtud de lo establecido en el número 1.º del artículo 7 de esta Ley no tendrán, en su caso, la consideración de primera entrega a efectos de lo dispuesto en este número.

La exención prevista en este número no se aplicará:

a) A las entregas de edificaciones efectuadas en el ejercicio de la opción de compra inherente a un contrato de arrendamiento, por empresas dedicadas habitualmente a realizar operaciones de arrendamiento financiero. A estos efectos, el compromiso de ejercitar la opción de compra frente al arrendador se asimilará al ejercicio de la opción de compra.

Los contratos de arrendamiento financiero a que se refiere el párrafo anterior tendrán una duración mínima de diez años.

b) A las entregas de edificaciones para su rehabilitación por el adquirente, siempre que se cumplan los requisitos que reglamentariamente se establezcan.

c) A las entregas de edificaciones que sean objeto de demolición con carácter previo a una nueva promoción urbanística.

(...).”

De la información aportada en el escrito presentado, el bien que va a ser objeto de entrega en virtud de un procedimiento de subasta es una segunda transmisión de un local, por lo que resulta de aplicación lo dispuesto en el artículo 20.Uno.22º de la Ley 37/1992.

Lo anterior se entiende sin perjuicio de la posibilidad de renuncia a la exención contenida en el artículo 20.Dos de la Ley 37/1992 según el cual:

Dos. Las exenciones relativas a los números 20.º y 22.º del apartado anterior podrán ser objeto de renuncia por el sujeto pasivo, en la forma y con los requisitos que se determinen reglamentariamente, cuando el adquirente sea un sujeto pasivo que actúe en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales y se le atribuya el derecho a efectuar la deducción total o parcial del Impuesto soportado al realizar la adquisición o, cuando no cumpliéndose lo anterior, en función de su destino previsible, los bienes adquiridos vayan a ser utilizados, total o parcialmente, en la realización de operaciones, que originen el derecho a la deducción.

(...).”

4.- De resultar la operación descrita sujeta y no exenta, a efectos de determinar el sujeto pasivo de la misma habrá que estar a lo dispuesto en el artículo 84.Uno.2º, letra e) de la Ley 37/1992 según el cual serán sujetos pasivos del Impuesto:

“2º. Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto en los supuestos que se indican a continuación:

(...)

e) Cuando se trate de las siguientes entregas de bienes inmuebles:

- Las entregas efectuadas como consecuencia de un proceso concursal.

- Las entregas exentas a que se refieren los apartados 20.º y 22.º del artículo 20.Uno en las que el sujeto pasivo hubiera renunciado a la exención.

- Las entregas efectuadas en ejecución de la garantía constituida sobre los bienes inmuebles, entendiéndose, asimismo, que se ejecuta la garantía cuando se transmite el inmueble a cambio de la extinción total o parcial de la deuda garantizada o de la obligación de extinguir la referida deuda por el adquirente.

(...).”

Por tanto, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 84.Uno.2º, letra e) de la Ley del Impuesto, el sujeto pasivo de la transmisión del local sujeta y no exenta, entrega efectuada en subasta judicial, será la sociedad consultante adquirente del local; en este sentido, cabe señalar que los criterios para la aplicación de la regla de inversión del sujeto pasivo a dicho supuesto se contienen en la contestación a la consulta vinculante de 29 de abril de 2013, número V1415-13.

5.- En este orden de cosas, la disposición adicional sexta de la Ley 37/1992, en su redacción dada por el art. 79 de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE de 26 de diciembre), dispone que *“En los procedimientos administrativos y judiciales de ejecución forzosa, los adjudicatarios que tengan la condición de empresario o profesional a efectos de este Impuesto están facultados, en nombre y por cuenta del sujeto pasivo y con respecto a las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al mismo que se produzcan en aquéllos, para:*

1º. Expedir factura en la que se documente la operación.

2º. Efectuar, en su caso, la renuncia a las exenciones previstas en el apartado Dos del artículo 20 de esta Ley.

3º. Repercutir la cuota del Impuesto en la factura que se expida, presentar la declaración-liquidación correspondiente e ingresar el importe del Impuesto resultante, salvo en los supuestos de las entregas de bienes y prestaciones de servicios en las que el sujeto pasivo de las mismas sea su destinatario de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 84.Uno.2.º de esta Ley.

Reglamentariamente se determinarán las condiciones y requisitos para el ejercicio de estas facultades.”.

En desarrollo de lo anterior, la disposición adicional quinta del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE de 31 de diciembre), establece que *“en los procedimientos administrativos y judiciales de ejecución forzosa a los que se refiere la disposición adicional sexta de la Ley del Impuesto, los adjudicatarios que tengan la condición de empresario o profesional están facultados, en nombre y por cuenta del sujeto pasivo, y con respecto a las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al mismo que se produzcan en aquellos procedimientos, para expedir la factura en que se documente la operación y se repercuta la cuota del Impuesto, presentar la declaración-liquidación correspondiente e ingresar el importe del Impuesto resultante, así como para efectuar, en su caso, la renuncia a las exenciones prevista en el apartado Dos del artículo 20 de dicha Ley,*

(...)”

De acuerdo con lo dispuesto anteriormente, en los supuestos de adjudicación de bienes en virtud de subasta judicial, como es el caso que nos ocupa, el adjudicatario puede efectuar, en su caso, la renuncia a las exenciones prevista en el apartado dos del artículo 20 de la Ley 37/1992, así como presentar, en nombre y por cuenta del sujeto pasivo, la declaración-liquidación correspondiente e ingresar el importe del Impuesto sobre el Valor Añadido resultante. El ejercicio de dicha facultad por parte del adjudicatario determina la obligación de presentar la autoliquidación del Impuesto conforme al modelo aprobado por la Orden 3625/2003, de 23 de diciembre (modelo 309).

No obstante lo anterior, de resultar aplicable la regla de inversión del sujeto pasivo prevista en el artículo 84.Uno.2º de la Ley 37/1992, el adjudicatario resultará ser el sujeto pasivo de la operación por lo que viene obligado a presentar la autoliquidación ordinaria del Impuesto en nombre propio, sin actuar en nombre y por cuenta del subastado.

Texto recuperado web MINHFP