

Venta de ropa vintage. Aplicación del régimen especial de recargo de equivalencia. Consulta DGT de 9-3-2020.

D.G.T.

Nº Consulta: V0558-20

Fecha: 9 de marzo de 2020

Arts. . 4-Uno; 5-Uno y Dos; 8; 120; 148; 149; 135; 136 L.I.V.A. (L37/1992)

Art. 59.2 R.I.V.A. (RD1624/1992)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS

La consultante tiene una tienda de venta al por menor de "ropa vintage" (más de veinte años de antigüedad, en unos casos usada y en otros no). Compra la ropa por kilos a una empresa en Holanda.

CUESTIÓN PLANTEADA

Obligación de tributar en el régimen especial de recargo de equivalencia.

CONTESTACION

1.- De acuerdo con el artículo 4.Uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 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."

El artículo 5 de la Ley del Impuesto señala que:

"Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales:

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

(...).".

Define el artículo 5, en su apartado dos, de la Ley del Impuesto 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.*

(...).".

Por otra parte, de acuerdo con el artículo 8 de la Ley del Impuesto, son entregas de bienes *"la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, incluso si se efectúa mediante cesión de títulos representativos de dichos bienes.*

A estos efectos, tendrán la condición de bienes corporales el gas, el calor, el frío, la energía eléctrica y demás modalidades de energía."

De conformidad con lo anterior, la consultante tiene a los efectos del Impuesto la condición de empresario o profesional y sus ventas de productos textiles deben ser calificadas como entregas de bienes, que estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido cuando se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto.

2.- De acuerdo con lo previsto en el artículo 120, apartados uno y dos de la Ley 37/1992, el régimen especial del recargo de equivalencia es de carácter obligatorio, por tanto, se aplicará cuando concurren los requisitos objetivos y subjetivos previstos en dicha Ley para su aplicación.

El régimen especial de recargo de equivalencia es objeto de regulación en el Capítulo VII del Título IX de la Ley 37/1992, artículos 148 a 163, señalando el artículo 148 que *“el régimen especial del recargo de equivalencia se aplicará a los comerciantes minoristas que sean personas físicas o entidades en régimen de atribución de rentas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que desarrollen su actividad en los sectores económicos y cumplan los requisitos que se determinen reglamentariamente.”*.

Adicionalmente, el artículo 149 de la Ley 37/1992 señala que *“a los efectos de dicha Ley, se considerarán comerciantes minoristas los sujetos pasivos en quienes concurren los siguientes requisitos:*

1º. Realizar con habitualidad entregas de bienes muebles o semovientes sin haberlos sometido a proceso alguno de fabricación, elaboración o manufactura, por sí mismos o por medio de terceros.

No se considerarán comerciantes minoristas, en relación con los productos por ellos transformados, quienes hubiesen sometido los productos objeto de su actividad por sí mismos o por medio de terceros, a algunos de los procesos indicados en el párrafo anterior, sin perjuicio de su consideración como tales respecto de otros productos de análoga o distinta naturaleza que comercialicen en el mismo estado en que los adquirieron.

2º. Que la suma de las contraprestaciones correspondientes a las entregas de dichos bienes a la Seguridad Social, a sus entidades gestoras o colaboradoras o a quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales, efectuadas durante el año precedente, hubiese excedido del 80 por ciento del total de las entregas realizadas de los citados bienes.

El requisito establecido en el párrafo anterior no será de aplicación en relación con los sujetos pasivos que tengan la condición de comerciantes minoristas según las normas reguladoras del Impuesto sobre Actividades Económicas, siempre que en ellos concorra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que no puedan calcular el porcentaje que se indica en dicho párrafo por no haber realizado durante el año precedente actividades comerciales.

b) Que les sea de aplicación y no hayan renunciado a la modalidad de signos, índices y módulos del método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.”

Es criterio de este Centro directivo (por todas, la contestación de 19 de septiembre del 2016 dada a la consulta vinculante número V3937-16) que para la aplicación del límite excluyente del concepto de comerciante minorista al que hace referencia el artículo 149.2º de la Ley 37/1992 debe considerarse el importe de las ventas del conjunto de la

actividad comercial del sujeto pasivo de forma que si más del 19 por ciento de las ventas totales efectuadas por el sujeto pasivo durante un período tienen por adquirentes a empresarios o profesionales el sujeto pasivo no tendrá la consideración de comerciante minorista en el siguiente ejercicio y, por tanto, no podrá aplicar el régimen especial del recargo de equivalencia.

Por tanto, la actividad desarrollada por la consultante, consistente en la venta de ropa en un local comercial, en el mismo estado en que es adquirida de su proveedor, dará lugar a la aplicación del citado régimen especial, siempre que, como parece previsible, se cumpla el requisito de que más del 80 por ciento de sus entregas tengan por destinatarios a particulares no empresarios o profesionales.

3.- No obstante lo anterior, y dado que en el escrito de consulta se especifica que la "ropa vintage" que vende la consultante puede tener el carácter de nueva o de usada, habrá de tenerse en cuenta también lo establecido en el apartado 2 del artículo 59 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE de 31 de diciembre), en virtud del cual:

"2. En ningún caso será de aplicación este régimen especial en relación con los siguientes artículos o productos:

(...).

6º. Prendas de vestir o de adorno personal confeccionadas con pieles de carácter suntuario.

A estos efectos, se consideran de carácter suntuario las pieles sin depilar de armiño, astrakanes, breistchwaz, burunduky, castor, cibelina, cibelina china, cibeta, chinchillas, chinchillonas, garduñas, gato lince, ginetas, glotón, guepardo, jaguar, león, leopardo nevado, lince, lobo, martas, martas Canadá, martas Japón, muflón, nutria de mar, nutria kanchaska, ocelote, osos, panda, pantera, pekan, pisshiki, platipus, tigre, turones, vicuña, visones, zorro azul, zorro blanco, zorro cruzado, zorro plateado y zorro shadow.

Se exceptúan de lo dispuesto en este número los bolsos, carteras y objetos similares así como las prendas confeccionadas exclusivamente con retales o desperdicios, cabezas, patas, colas, recortes, etc., o con pieles corrientes o de imitación.

(...).

8º. Los bienes que hayan sido utilizados por el sujeto pasivo transmitente o por terceros con anterioridad a su transmisión.

(...).".

Por lo tanto, en el caso de que alguna de las prendas cuya entrega realiza la consultante estuvieran confeccionadas con pieles de carácter suntuario, no se aplicará a dichas entregas el régimen especial de recargo de equivalencia. Igualmente se excluyen expresamente de la aplicación de dicho régimen las entregas de prendas de ropa usadas, ya sea por la consultante o por terceras personas.

4.- En relación con tales entregas de prendas de ropa usadas, podría resultarles de aplicación el régimen especial de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección. A diferencia del régimen de recargo de equivalencia, el artículo 120 de la Ley 37/1992 configura el régimen especial de bienes usados como un

régimen de carácter voluntario. El mismo artículo 120 establece en sus apartados tres y cuatro:

“Tres. El régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección se aplicará exclusivamente a los sujetos pasivos que hayan presentado la declaración prevista en el artículo 164, apartado uno, número 1º de esta ley, relativa al comienzo de las actividades que determinan su sujeción al Impuesto.

Cuatro. (...).

El régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección se aplicará salvo renuncia de los sujetos pasivos, que podrá efectuarse para cada operación en particular y sin comunicación expresa a la Administración.

(...).”

De acuerdo con lo anterior, en el supuesto de que resulte aplicable a las operaciones de venta de ropa usada el régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección, dicho régimen de carácter opcional se aplicará, salvo renuncia, que podrá efectuarse para cada operación en particular y sin comunicación expresa a la Administración.

No obstante, el mencionado régimen especial sólo podrá aplicarse si la consultante ha presentado la declaración prevista en el artículo 164, apartado uno, número 1º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, relativa al comienzo de las actividades que determinan su sujeción al Impuesto.

El artículo 135 de la Ley 37/1992, que regula los requisitos para la aplicación del régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección, preceptúa lo siguiente en su apartado uno:

“Uno. Los sujetos pasivos revendedores de bienes usados o de bienes muebles que tengan la consideración de objetos de arte, antigüedades u objetos de colección aplicarán el régimen especial regulado en este Capítulo a las siguientes entregas de bienes:

1.º Entregas de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección adquiridos por el revendedor a:

a) Una persona que no tenga la condición de empresario o profesional.

b) Un empresario o profesional que se beneficie del régimen de franquicia del Impuesto en el Estado miembro de inicio de la expedición o transporte del bien, siempre que dicho bien tuviera para el referido empresario o profesional la consideración de bien de inversión.

c) Un empresario o profesional en virtud de una entrega exenta del Impuesto, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 20, apartado uno, números 24º o 25º de esta Ley.

d) Otro sujeto pasivo revendedor que haya aplicado a su entrega el régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.”

De acuerdo con lo anterior, no será de aplicación el régimen especial de bienes usados a las entregas de bienes que hayan sido adquiridos a un empresario o

profesional en una operación en la que haya sido aplicado el régimen general del Impuesto, como parece ser el caso de las prendas textiles que adquiere y después revende la consultante, a tenor de la descripción realizada en el escrito de consulta.

Solo en el caso de tratarse de alguno de los supuestos contenidos en el mencionado artículo, como sería la adquisición a un empresario o profesional mediante una entrega exenta en virtud de los números 24º o 25º del artículo 20.Uno de la Ley 37/1992, resultaría de aplicación el régimen especial de bienes usados.

5.- Así pues, con carácter general, las entregas de ropa usada que efectúa la consultante, adquirida por kilos a una empresa establecida en otro Estado miembro de la Unión Europea, darán lugar a operaciones sujetas al régimen general del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En el caso de que concurra alguno de los supuestos del artículo 135.Uno que determinan la aplicabilidad del régimen especial de bienes usados, deberá atenderse al concepto que de los mismos establece el artículo 136 de la Ley 37/1992, en virtud del cual se considerarán como tal los siguientes:

“1.º Bienes usados, los bienes muebles corporales susceptibles de uso duradero que, habiendo sido utilizados con anterioridad por un tercero, sean susceptibles de nueva utilización para sus fines específicos.

No tienen la consideración de bienes usados:

a) Los materiales de recuperación, los envases, los embalajes, el oro, el platino y las piedras preciosas.

b) Los bienes que hayan sido utilizados, renovados o transformados por el propio sujeto pasivo transmitente o por su cuenta. A efectos de lo establecido en este capítulo se considerarán de renovación las operaciones que tengan por finalidad el mantenimiento de las características originales de los bienes cuando su coste exceda del precio de adquisición de los mismos.

(...).”

En consecuencia, la consultante podrá aplicar el régimen especial de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección en las entregas de ropa que cumplan los requisitos del artículo 135, apartado uno, y del artículo 136, apartado uno, número 1º de la Ley 37/1992, que hayan sido previamente adquiridas a un tercero siempre y cuando no hayan sido utilizadas, renovadas o transformadas por el consultante, no considerándose cumplidos estos supuestos por el sometimiento de la misma a procesos básicos de limpieza.

Texto recuperado web MINHFP