

Transmisión de un negocio de *back office*. Consideración como unidad económica autónoma a efectos de IVA. Consulta DGT 16-8-2021.

Nº Consulta: V2310-21

Fecha: 16 de agosto de 2021

Art. 7.1º L.I.V.A. (L37/1992)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS

La entidad consultante, en el marco de una reorganización empresarial, va a transmitir la totalidad de su negocio dedicado a las actividades de ventas institucionales y "research" así como las actividades de soporte o "back office".

La transmisión del negocio se realiza, por motivos regulatorios, a través de distintas transmisiones pero en unidad de acto.

CUESTIÓN PLANTEADA

Si la operación de transmisión del negocio citado en distintas fases sucesivas pero en unidad de acto puede considerarse como una operación no sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

CONTESTACION

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

“No estarán sujetas al Impuesto:

“1.º 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 precedente 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.

En caso de que los bienes y derechos transmitidos, o parte de ellos, se desafecten posteriormente de las actividades empresariales o profesionales que determinan la no sujeción prevista en este número, la referida desafectación quedará sujeta al Impuesto en la forma establecida para cada caso en esta Ley.

Los adquirentes de los bienes y derechos comprendidos en las transmisiones que se beneficien de la no sujeción establecida en este número se subrogarán, respecto de dichos bienes y derechos, en la posición del transmitente en cuanto a la aplicación de las normas contenidas en el artículo 20, apartado uno, número 22.º y en los artículos 92 a 114 de esta Ley.”.

La nueva redacción del número 1º, del artículo 7 como establece la exposición de motivos de la Ley 28/2014 citada, “clarifica la regulación de las operaciones no sujetas consecuencia de la transmisión global o parcial de un patrimonio empresarial o profesional incorporando, a tal efecto la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de que se trate de la transmisión de una empresa o de una parte de la misma.”.

Dicha jurisprudencia viene 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.

En este sentido, el Tribunal de Justicia señaló en el apartado 40 de la sentencia Zita Modes que “el concepto de «transmisión, a título oneroso o gratuito o bajo la forma de aportación a una sociedad, de una universalidad total o parcial de bienes» debe entenderse en el sentido que comprende la transmisión de un establecimiento mercantil o de una parte autónoma de una empresa, con elementos corporales y, en su caso, incorporeales que, conjuntamente, constituyen una empresa o una parte de una empresa capaz de desarrollar una actividad económica autónoma, pero que no comprende la mera cesión de bienes, como la venta de existencias.”.

Por lo que respecta a una “universalidad total de bienes” existen pocas dificultades. Se trata de la cesión de una empresa en su totalidad que comprenderá una serie de elementos diferentes, incluyendo tanto elementos materiales como inmateriales.

El concepto de «universalidad parcial de bienes» se refiere no a uno o varios elementos individuales, sino a una combinación de éstos suficiente para permitir la realización de una actividad económica, aunque esa actividad sólo forme una parte de una empresa más amplia de la que ha sido segregada. El vínculo que aglutina esos elementos consiste en que su combinación permite la realización de una actividad económica determinada, o un conjunto de actividades, mientras que cada uno de ellos por separado sería insuficiente para ello.

Debe tenerse en cuenta que el criterio establecido por ese Tribunal ya había sido reiteradamente aplicado por este Centro directivo en contestación a consultas tributarias, criterio claramente confirmado por la vigente redacción del artículo 7.1º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Por tanto, la aplicación del supuesto de no sujeción exige que el conjunto de los elementos transmitidos por el empresario o profesional sean suficientes para permitir desarrollar una actividad económica autónoma en el propio transmitente.

2.- Del escrito de consulta resulta que la entidad consultante, en el marco de un proceso de reorganización empresarial, transmitirá su negocio dedicado a las actividades de ventas institucionales y “research” así como las actividades de soporte o “back office”. La transmisión incluirá todos los activos y pasivos necesarios para el desarrollo de la actividad, así como la cesión de los empleados que realizaban dicha actividad.

En tal caso, 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 por lo que la transmisión del negocio de banca de inversión debe quedar no sujeta al Impuesto.

No obstante lo anterior, es preciso señalar que de la información contenida en el escrito de consulta se pone de manifiesto que, por motivos regulatorios, la transmisión no puede realizarse de forma directa entre las dos sociedades establecidas en territorio de aplicación del Impuesto por lo que se acuerda la transmisión del negocio de forma sucesiva con la intervención de diversas sociedades establecidas en otros territorios que adquieren el negocio para transmitirlo a la siguiente sociedad. Todas las operaciones se realizan en unidad de acto y bajo un mismo contrato por lo que deberá entenderse que se producen en el mismo momento temporal.

En estas circunstancias puede concluirse que las operaciones intermedias de transmisión del negocio son irrelevantes respecto de la aplicación de la no sujeción contenida en el artículo 7.1º de la Ley del Impuesto a la primera y última transmisión siempre que las referidas primera y última transmisiones sean realizadas con sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido por empresarios o profesionales y los elementos transmitidos tengan la consideración de unidad económica autónoma en los términos previstos en esta contestación, como así se deduce de la información del escrito de consulta.

Texto recuperado web MINHFP