

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC065701

DGT: 22-06-2017

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1628/2017

SUMARIO:

IVA. Hecho imponible. Concepto de empresario o profesional. *La atribución al contribuyente de la condición de empresario o profesional por las actuaciones de urbanización está íntimamente ligada a la intención de venta.* El contribuyente adquirió una finca rústica por donación de su padre. En un momento posterior el Ayuntamiento correspondiente aprobó un programa de urbanización en el que participó, de manera obligatoria, junto a los demás propietarios de terrenos afectados, abonando las correspondientes cuotas de urbanización entre marzo de 2006 y marzo de 2007, manteniendo las parcelas adjudicadas en su patrimonio desde que concluyó la urbanización sin afectarlas a ninguna actividad económica y siendo su voluntad inicial mantener la donación de su padre. Actualmente, por motivos económicos, se plantea vender la finca y desea conocer si dicha venta está sujeta al IVA. En primer lugar, debemos plantearnos la atribución al contribuyente de la condición de empresario o profesional por las actuaciones de urbanización, si previamente a la realización de las mismas no tenían dicha condición. Pues bien, en relación con las actuaciones de urbanización y reparcelación de terrenos por quienes no tenían previamente a la realización de las mismas la condición de empresarios o profesionales, constituye doctrina reiterada, que los 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 de la reparcelación a una actividad empresarial o profesional. Para aquellos casos en que el pago de los gastos de urbanización se realiza en dinero, la condición de empresario o profesional se adquirirá desde el momento en que se pague la primera derrama correspondiente a la prestación de los servicios de urbanización. 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 IVA.

De la información disponible en este caso, el contribuyente tuvo la intención de conservar los terrenos, y por tanto su propósito no fue la venta, adjudicación o cesión posterior. No siendo así, a falta de otros elementos de prueba, se incumple el requisito necesario para considerarlo como empresario o profesional, por no haber una intención de venta confirmada por elementos objetivos. Dichos elementos objetivos podrían incluir, entre otros, el hecho de que se hubiese deducido el Impuesto soportado por los costes de urbanización, ya que dicha deducción sería un indicador claro de que consideraba en ese momento que estaba efectuando una operación por la que adquiriría la condición de empresario o profesional. Sin embargo no presentó declaraciones del Impuesto y no dedujo ningún gasto correspondiente a la urbanización.

De este modo, siempre que pueda considerarse confirmada la no intención de venta en el momento de soportar los correspondientes costes de urbanización, la futura transmisión de los terrenos no estará sujeta al IVA, tributando en ese caso por el ITP y AJD, al no actuar, en las condiciones señaladas, como empresario o profesional a efectos del IVA.

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 4, 5 y 20.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante adquirió una finca rústica por donación de su padre. En un momento posterior el Ayuntamiento correspondiente aprobó un programa de urbanización en el que el consultante participó, de manera obligatoria, junto

a los demás propietarios de terrenos afectados, abonando las correspondientes cuotas de urbanización entre marzo de 2006 y marzo de 2007. El consultante ha mantenido las parcelas adjudicadas en su patrimonio desde que concluyó la urbanización sin afectarlas a ninguna actividad económica y siendo su voluntad inicial mantener la donación de su padre.

Cuestión planteada:

Actualmente, por motivos económicos, se plantea vender la finca y desea conocer si dicha venta está sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Contestación:

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.”.

Para que el consultante 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 sobre el Valor Añadido.

2.- El número 20º del apartado uno del artículo 20 de la Ley 37/1992 establece la exención en operaciones interiores de “las entregas de terrenos rústicos y demás que no tengan la condición de edificables, incluidas las construcciones de cualquier naturaleza en ellos enclavadas, que sean indispensables para el desarrollo de una explotación agraria, y los destinados exclusivamente a parques y jardines públicos o a superficies viales de uso público.

A estos efectos, se consideran edificables los terrenos calificados como solares por la Ley sobre el Régimen del Suelo y Ordenación Urbana y demás normas urbanísticas, así como los demás terrenos aptos para la edificación por haber sido ésta autorizada por la correspondiente licencia administrativa.

La exención no se extiende a las entregas de los siguientes terrenos aunque no tengan la condición de edificables:

a) Las de terrenos urbanizados o en curso de urbanización, excepto los destinados exclusivamente a parques y jardines públicos o a superficies viales de uso público.

(...).”.

3.- En relación con la aplicación de los preceptos señalados, se plantea la atribución al consultante de la condición de empresario o profesional por las actuaciones de urbanización, si previamente a la realización de las mismas no tenían dicha condición.

En relación con las actuaciones de urbanización y reparcelación de terrenos por quienes no tenían previamente a la realización de las mismas la condición de empresarios o profesionales, constituye doctrina reiterada de este Centro directivo, que los 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 de la reparcelación a una actividad empresarial o profesional.

Para aquellos casos en que el pago de los gastos de urbanización se realiza en dinero, como manifiesta el consultante, la condición de empresario o profesional se adquirirá desde el momento en que se pague la primera derrama correspondiente a la prestación de los servicios de urbanización. 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 los términos expuestos en el escrito de consulta, el consultante tuvo la intención de conservar los terrenos, y por tanto su propósito no fue la venta, adjudicación o cesión posterior. No siendo así, a falta de otros elementos de prueba, se incumple el requisito necesario para considerar al consultante como empresario o profesional, por no haber una intención de venta confirmada por elementos objetivos. Dichos elementos objetivos podrían incluir, entre otros, el hecho de que se hubiese deducido el Impuesto soportado por los costes de urbanización, ya que dicha deducción sería un indicador claro de que el consultante consideraba en ese momento que estaba efectuando una operación por la que adquiriría la condición de empresario o profesional. Sin embargo el escrito de consulta manifiesta que el consultante no presentó declaraciones del Impuesto sobre el Valor Añadido y no dedujo ningún gasto correspondiente a la urbanización.

De este modo, siempre que pueda considerarse confirmada la no intención de venta en el momento de soportar los correspondientes costes de urbanización, la futura transmisión de los terrenos no estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, tributando en ese caso por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, al no actuar, en las condiciones señaladas, la consultante como empresario o profesional a efectos del 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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.