

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC071395

DGT: 28-02-2019

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0443/2019

SUMARIO:

IVA. Hecho imponible. Concepto. Prestaciones de servicios y operaciones asimiladas. *Concesión del derecho de traspaso.* Una comunidad de bienes se dedica al alquiler de inmuebles contando con una persona contratada para la gestión de la actividad. Actualmente, se va a firmar un nuevo contrato de arrendamiento de uno de los inmuebles, en que se va a incluir una cláusula por la que el arrendatario abonará una cuantía por un derecho de traspaso que podrá ejercer en el futuro. En caso de ejercerse dicho derecho, los arrendadores podrán incrementar la renta pactada así como recibir un porcentaje del traspaso futuro. Con carácter general, la concesión por un empresario o profesional de un derecho de traspaso sobre un negocio es una operación sujeta al IVA, considerándose prestación de servicios, por cuanto la concesión de dicho derecho no supone la transmisión del poder de disposición sobre el negocio y no tiene la consideración de entrega de bienes, sino la constitución de un mero derecho a favor del beneficiario de la opción, que podrá o no ejercitarlo llegado el momento. En este caso, con independencia de que el derecho puede o no ejercitarse, no comprometiéndose el beneficiario a su ejercicio, su concesión constituye una prestación de servicios a efectos del IVA que se encuentra sujeta al mismo. Por otra parte la concesión del derecho de traspaso y el arrendamiento del negocio (o subarrendamiento) también constituyen dos prestaciones de servicios diferentes. De los hechos se deduce que la cantidad pagada con motivo de la constitución del derecho de traspaso de negocio no forma parte de la base imponible de la posterior transmisión del mismo, sino que forma parte de la base imponible de la propia concesión del derecho traspaso, que podrá ejercerse o no. El hecho de que el adquirente no ejerza definitivamente el derecho de traspaso no afecta a la anterior conclusión pues precisamente el precio pagado es la contraprestación a la posibilidad de ejercer un derecho en un determinado periodo de tiempo.

IRPF. Rendimientos de actividades económicas. Delimitación. Actividades empresariales. Arrendamiento de inmuebles. Regímenes especiales. Atribución de rentas. Calificación de la renta atribuida. *Cantidad satisfecha por el arrendatario para tener derecho a traspasar el contrato de arrendamiento.* Dado que se tiene una persona contratada para la gestión de la actividad, tanto las rentas derivadas del arrendamiento del inmueble como la cantidad satisfecha por el arrendatario por el derecho a traspasar el contrato de arrendamiento en un futuro, se calificarán como rendimientos de actividades económicas. El importe que en su caso corresponda a los propietarios por su participación en dicho traspaso también tendrá la calificación de rendimientos de actividades económicas, teniendo en cuenta que las rentas de las entidades en régimen de atribución de rentas atribuidas a los socios, comuneros, herederos o partícipes tendrán la naturaleza derivada de la actividad o fuente de donde procedan para cada uno de ellos.

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 4.Uno, 11.Uno, 78 y 90.

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 8 y 27.

Ley 58/2003 (LGT), art. 35.

Descripción sucinta de los hechos:

Los consultantes participan en una comunidad de bienes que se dedica al alquiler de varios inmuebles contando con una persona contratada para la gestión de la actividad. Actualmente, se va a firmar un nuevo contrato de arrendamiento de uno de los inmuebles, en el cual se va a incluir una cláusula por la que el arrendatario abonará una cuantía por un derecho de traspaso que podrá ejercer en el futuro. En caso de ejercerse

dicho derecho, los arrendadores podrán incrementar la renta pactada así como recibir un porcentaje del traspaso futuro.

Cuestión planteada:

Tratamiento de las cantidades percibidas del arrendatario por la constitución del derecho de traspaso en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Contestación:

Impuesto sobre el Valor Añadido

De acuerdo con el artículo 4.uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), están 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.”.

En concreto, la letra b), apartado dos del citado artículo 4 considera que se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:

“b) 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”.

Por tanto las transmisiones de activos tienen la consideración de operación empresarial y por ello, en principio, deben quedar sujetas al Impuesto.

En relación al derecho de traspaso constituido por en el contrato objeto de consulta y su tributación en el Impuesto sobre el Valor Añadido, procede efectuar una diferenciación entre el concepto de entrega y prestación de servicios. En este sentido, el artículo 8.Uno de la Ley 37/1992 establece que “se considerará entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, incluso si se efectúa mediante cesión de títulos representativos de dichos bienes”.

Por otra parte, el artículo 11.Uno de la Ley 37/1992 dispone que se entenderá por prestación de servicios toda operación sujeta al citado tributo que, de acuerdo con dicha Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.

En estos términos, la concesión por un empresario o profesional de un derecho de traspaso sobre un negocio en el que desarrolla a su actividad empresarial o profesional es una operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido que, de acuerdo con lo establecido en el artículo anteriormente reproducido, se considerará “prestación de servicios”, por cuanto la concesión de dicho derecho no supone la transmisión del poder de disposición sobre el negocio y no tiene la consideración de entrega de bienes, sino la constitución de un mero derecho a favor del beneficiario de la opción, que podrá o no ejercitarlo llegado el momento.

En el supuesto planteado, con independencia de que el derecho puede o no ejercitarse, no comprometiéndose el beneficiario a su ejercicio, su concesión constituye una prestación de servicios a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido que se encuentra sujeta al mismo.

Por otra parte la concesión del derecho de traspaso y el arrendamiento (o, en su caso, subarrendamiento) del negocio también constituyen dos prestaciones de servicios diferentes.

En este contexto, el concepto de base imponible se regula en el artículo 78 de la Ley 37/1992 del siguiente modo:

“Uno. La base imponible del Impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas”.

A falta de mayor prueba, de los hechos del escrito de consulta se deduce que la cantidad pagada con motivo de la constitución del derecho de traspaso de negocio referido en la consulta no forma parte de la base

imponible de la posterior transmisión del mismo, sino que forma parte de la base imponible de la propia concesión del derecho traspaso, que podrá ejercerse o no.

El hecho de que el adquirente no ejerza definitivamente el derecho de traspaso no afecta a la anterior conclusión pues precisamente el precio pagado es la contraprestación a la posibilidad de ejercer un derecho en un determinado periodo de tiempo.

Por último, según el artículo 90 de la Ley del Impuesto, el tipo impositivo aplicable a la cantidad satisfecha como derecho de traspaso será el tipo general del 21 por ciento.

2. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

La presente contestación se formula partiendo de la premisa, de que según su escrito de consulta, el arrendamiento del inmueble se realiza como actividad económica por concurrir los requisitos del artículo 27 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de No Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF. Así, el apartado 2 del citado artículo delimita cuando el arrendamiento de inmuebles constituye una actividad económica estableciendo lo siguiente:

“A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se entenderá que el arrendamiento de inmuebles se realiza como actividad económica, únicamente cuando para la ordenación de esta se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.”

La finalidad de este artículo es establecer unos requisitos mínimos para que la actividad de arrendamiento de inmuebles pueda entenderse como una actividad empresarial, requisitos que inciden en la necesidad de una infraestructura mínima, de una organización de medios empresariales, para que esta actividad tenga tal carácter. Por lo tanto, partiendo de la consideración de que, según manifiesta el consultante, se cumple el requisito previsto en el artículo 27.2 de la LIRPF, tanto las rentas derivadas del arrendamiento del inmueble como la cantidad satisfecha por el arrendatario por el derecho a traspasar el contrato de arrendamiento en un futuro, se calificarán como rendimientos de actividades económicas.

En este mismo sentido, el importe que en su caso corresponda a los propietarios por su participación en dicho traspaso también tendrá la calificación de rendimientos de actividades económicas.

Por último, se debe tener en cuenta que las comunidades de bienes y demás entidades a las que se refiere el artículo 35 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del día 18) no constituyen contribuyentes del Impuesto, sino que se configuran como una agrupación de los mismos que se atribuyen las rentas generadas en la entidad, tal como establece el artículo 8.3 de la LIRPF.

Para la calificación de las rentas habrá que estar a lo dispuesto en el artículo 88 de la LIRPF, según el cual “las rentas de las entidades en régimen de atribución de rentas atribuidas a los socios, comuneros, herederos o partícipes tendrán la naturaleza derivada de la actividad o fuente de donde procedan para cada uno de ellos”. Y su cálculo deberá efectuarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 89 de dicho texto legal:

“1. Para el cálculo de las rentas a atribuir a cada uno de los socios, herederos, comuneros o partícipes, se aplicarán las siguientes reglas:

1ª Las rentas se determinarán con arreglo a las normas de este Impuesto, y no serán aplicables las reducciones previstas en los artículos 23.2, 23.3, 26.2 y 32 de esta ley, con las siguientes especialidades:

(...).

3. Las rentas se atribuirán a los socios, herederos, comuneros o partícipes según las normas o pactos aplicables en cada caso y, si éstos no constaran a la Administración tributaria en forma fehaciente, se atribuirán por partes iguales.

4. Los miembros de la entidad en régimen de atribución de rentas que sean contribuyentes por este Impuesto podrán practicar en su declaración las reducciones previstas en los artículos 23.2, 23.3, 26.2 y 32.1 de esta ley.

(...).”

Lo que comunico a usted 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 (BOE del día 18).

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