

DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC074999

DGT: 07-02-2020

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0294/2020

SUMARIO:**IVA. Operaciones no sujetas. Transmisión de la totalidad del patrimonio empresarial o profesional.**

Transmisión realizada por fases. Una entidad financiera y varias de sus filiales, están inmersas en un proceso de reestructuración empresarial por el que cada una de ellas va a realizar una aportación de sus activos inmobiliarios junto con los medios necesarios para su gestión a una sociedad de nueva creación. Pues bien, la aplicación del supuesto de no sujeción exige que el conjunto de los elementos transmitidos por cada sociedad sean suficientes para permitir desarrollar una actividad económica autónoma en sede del transmitente. En consecuencia, deberá analizarse en cada aportación si la transmisión de un conjunto de inmuebles junto con los medios de gestión de los mismos, por ejemplo, a través de la subrogación en un contrato de gestión inmobiliaria, puede constituir una estructura organizativa capaz de funcionar de forma autónoma. Cuando se cumplan los requisitos anteriormente mencionadas, tal transmisión quedará no sujeta al Impuesto.

En el supuesto analizado van a ser objeto de transmisión, por cada una de las sociedades, un conjunto de activos inmobiliarios junto con la subrogación en el contrato de gestión inmobiliaria así como cualquiera otros contratos asociados a los inmuebles. Adicionalmente, la entidad financiera y una de sus filiales, además de lo anterior, van a traspasar a la entidad de nueva creación los trabajadores que en la actualidad se encuentran asignados a la gestión del suelo en dichas entidades. En estas circunstancias, y de la información disponible, puede deducirse que los elementos transmitidos se acompañan, en cada caso, de la necesaria estructura organizativa de factores producción en los términos establecidos en el art. 7.1º de la Ley 37/1992 (Ley IVA) que determinan la no sujeción.

Ahora bien, se cuestionan también si el tratamiento anterior puede verse alterado por el hecho de que las transmisiones se realicen por fases dada la complejidad de la operación y el número de suelos involucrado. La respuesta es que dicha circunstancia no tiene por qué constituir un impedimento para la aplicación del supuesto de no sujeción, siempre que dichas transmisiones sucesivas se realicen en el marco del mismo contrato de transmisión y estén debidamente identificadas en el mismo. Así, la transmisión de activos en una determinada fase estará no sujeta al Impuesto siempre y cuando se produzca la transmisión de los restantes elementos que conforman la citada universalidad de bienes en fases posteriores. En caso contrario, es decir, si finalmente existiesen activos o elementos que no se llegasen a transmitir y que fueran esenciales para considerar el conjunto como una universalidad de bienes capaz de funcionar de manera autónoma, habría que proceder a la rectificación de la tributación correspondiente a las fases anteriores, pues se trataría de operaciones sujetas al Impuesto que implicarían el consiguiente devengo del mismo.

En todo caso, las transmisiones posteriores de activos inmobiliarios que no se realicen en el marco del contrato inicial de transmisión y que no se acompañen de una estructura mínima organizativa de factores de producción humanos y materiales, tendrán la consideración de meras cesiones de bienes y quedarán sujetas al Impuesto.

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), art. 7.

Descripción sucinta de los hechos:

Las consultantes, una entidad financiera y varias de sus filiales, están inmersas en un proceso de reestructuración empresarial por el que cada una de ellas va a realizar una aportación de sus activos inmobiliarios junto con los medios necesarios para su gestión a una sociedad de nueva creación.

Cuestión planteada:

Tributación en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Contestación:

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

“No estarán sujetas al Impuesto:

1º. 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 procedente 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.

(...).”.

La nueva redacción del número 1º, del artículo 7 de la Ley clarifica la regulación de las operaciones no sujetas consecuencia de la transmisión global o parcial de un patrimonio empresarial, de conformidad con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea 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. De acuerdo con lo previsto en dicho artículo se requiere que:

- los elementos transmitidos constituyan una unidad económica autónoma capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios en sede del transmitente
- que dicha unidad económica se afecte al desarrollo de una actividad empresarial o profesional.

La reforma del supuesto de no sujeción del artículo 7, apartado 1º, realizado por la Ley 28/2014, anteriormente citada, aclara que la valoración de los requisitos de unidad económica autónoma debe realizarse en sede del transmitente, y ello con independencia que, tras la transmisión, en sede del adquirente, pudiera existir una unidad económica autónoma.

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

2.- En consecuencia, deberá analizarse en cada aportación si la transmisión de un conjunto de inmuebles junto con los medios de gestión de los mismos, por ejemplo, a través de la subrogación en un contrato de gestión inmobiliaria, puede constituir una estructura organizativa capaz de funcionar de forma autónoma. Cuando se cumplan los requisitos anteriormente mencionadas, tal transmisión quedará no sujeta al Impuesto.

En el supuesto objeto de consulta van a ser objeto de transmisión, por cada una de las sociedades consultantes, un conjunto de activos inmobiliarios junto con la subrogación en el contrato de gestión inmobiliaria así como cualquiera otros contratos asociados a los inmuebles. Adicionalmente, la entidad financiera y una de sus filiales, además de lo anterior, van a traspasar a la entidad de nueva creación los trabajadores que en la actualidad se encuentran asignados a la gestión del suelo en dichas entidades.

En estas circunstancias, y de la información contenida en el escrito de consulta, puede deducirse que los elementos transmitidos se acompañan, en cada caso, de la necesaria estructura organizativa de factores producción en los términos establecidos en el artículo 7.1º de la Ley 37/1992 que determinan la no sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido.

3.- Los consultantes se cuestionan también si el tratamiento anterior puede verse alterado por el hecho de que las transmisiones anteriores se realicen por fases dada la complejidad de la operación y el número de suelos involucrado.

En este sentido, es criterio de este Centro directivo, manifestado en diversas contestaciones a consultas, por todas, contestación vinculante de 14 de agosto de 2019, consulta V2183-19, considerar que dicha circunstancia no tiene por qué constituir un impedimento para la aplicación del supuesto de no sujeción regulado en el artículo 7.º1 de la Ley del Impuesto, en los siguientes términos:

“Asimismo, es necesario señalar que el hecho de que la transmisión de una universalidad total o parcial de bienes, que puedan funcionar de manera autónoma, cuya transmisión no queda sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido en los términos señalados, se efectúe en fases sucesivas, motivado, como en este supuesto, por la especial complejidad y volumen de la operación a realizar, no desvirtúa la naturaleza de la operación siempre que dichas transmisiones sucesivas se realicen en el marco del mismo contrato de transmisión y estén debidamente identificadas en el mismo.

Así, la transmisión de activos en una determinada fase estará no sujeta al Impuesto siempre y cuando se produzca la transmisión de los restantes elementos que conforman la citada universalidad de bienes en fases posteriores. En caso contrario, es decir, si finalmente existiesen activos o elementos que no se llegasen a transmitir y que fueran esenciales para considerar el conjunto como una universalidad de bienes capaz de funcionar de manera autónoma, habría que proceder a la rectificación de la tributación correspondiente a las fases anteriores, pues se trataría de operaciones sujetas al Impuesto que implicarían el consiguiente devengo del mismo.

En todo caso, las transmisiones posteriores de activos inmobiliarios que no se realicen en el marco del contrato inicial de transmisión y que no se acompañen de una estructura mínima organizativa de factores de producción humanos y materiales, tendrán la consideración de meras cesiones de bienes y quedarán sujetas al 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 Internet del Ministerio de Hacienda y Administraciones Publica