

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC080631

DGT: 12-07-2021

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2091/2021

SUMARIO:

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

Una empresa presta servicios relacionados con la tecnología, robótica y desarrollo de estructuras inteligentes. En 2018 segregó su rama de actividad de ingeniería a favor de otra sociedad mercantil. Ciertos activos y pasivos, entre los que se encontraban algunos que poseía a través de sucursales en diversos países latinoamericanos, se transmitieron posteriormente en 2020, al no haberse incluido por error u omisión involuntaria en la transmisión original, pese a formar parte en el transmitente de la misma unidad económica autónoma y haber sido la intención clara transmitir la totalidad de dicha unidad. Debe señalarse que dichos activos no eran por sí esenciales para continuar con el desarrollo del negocio.

En este caso ha sido objeto de transmisión, en el año 2018, la rama de actividad de ingeniería de la empresa, excluyéndose involuntariamente de la misma determinados elementos de activo y pasivo que, según manifiesta la empresa, no resultan esenciales para continuar con el ejercicio de la actividad.

En estas circunstancias, puede señalarse que los elementos transmitidos se acompañan 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 al Impuesto. En consecuencia, y a falta de otros elementos de prueba, dicha transmisión no estará sujeta.

Ahora bien, por lo que se refiere a la posibilidad de considerar la transmisión de determinados elementos de activo y pasivo efectuada en 2020 como parte de la transmisión anterior, de modo que esta se entienda efectuada en dos fases sucesivas, 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, se efectúe en fases sucesivas, cuando esté motivado 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 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.

Por tanto, en este caso, según manifiesta la entidad no han quedado sin transmitir elementos esenciales para el funcionamiento autónomo de la universalidad transmitida, por lo que en ningún caso procederá rectificar la tributación de la operación realizada en 2018. Por lo que se refiere a la transmisión efectuada en 2020, dado que no deriva de la compraventa o transmisión original, al no estar los citados activos y pasivos referenciados en la misma, no podrá considerarse como una segunda fase de la misma transmisión y estará sujeta al Impuesto, tributando cada elemento independientemente según las normas que le sean aplicables.

PRECEPTOS:

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

Descripción sucinta de los hechos:

La empresa consultante presta servicios relacionados con la tecnología, robótica y desarrollo de estructuras inteligentes. En 2018 segregó su rama de actividad de ingeniería a favor de otra sociedad mercantil. Ciertos activos y pasivos, entre los que se encontraban algunos que poseía a través de sucursales en diversos países

latinoamericanos, se transmitieron posteriormente en 2020, al no haberse incluido por error u omisión involuntaria en la transmisión original, pese a formar parte en el transmitente de la misma unidad económica autónoma y haber sido la intención clara transmitir la totalidad de dicha unidad. Debe señalarse que dichos activos no eran por sí esenciales para continuar con el desarrollo del negocio.

Cuestión planteada:

Aplicabilidad del supuesto de no sujeción del artículo 7.1º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido a la transmisión de rama de actividad descrita, efectuada en dos fases consecutivas, 2018 y 2020.

Contestación:

1.- El artículo 7.1º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre) 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 Schriever.

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.

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

2.- En el supuesto objeto de consulta ha sido objeto de transmisión, en el año 2018, la rama de actividad de ingeniería de la empresa consultante, excluyéndose involuntariamente de la misma determinados elementos de activo y pasivo que, según manifiesta la consultante, no resultan esenciales para continuar con el ejercicio de la actividad.

En estas circunstancias, 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 que determinan la no sujeción al Impuesto.

En consecuencia, y a falta de otros elementos de prueba, dicha transmisión objeto de consulta no estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

3.- Por lo que se refiere a la posibilidad de considerar la transmisión de determinados elementos de activo y pasivo efectuada en 2020 como parte de la transmisión anterior, de modo que esta se entienda efectuada en dos fases sucesivas, 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, cuando esté motivado 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 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.

Por tanto, en el caso objeto de consulta, según manifiesta el consultante no han quedado sin transmitir elementos esenciales para el funcionamiento autónomo de la universalidad transmitida, por lo que en ningún caso procederá rectificar la tributación de la operación realizada en 2018. Por lo que se refiere a la transmisión efectuada en 2020, dado que no deriva de la compraventa o transmisión original, al no estar los citados activos y pasivos referenciados en la misma, no podrá considerarse como una segunda fase de la misma transmisión y estará sujeta al Impuesto, tributando cada elemento independientemente según las normas que le sean aplicables.

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.