

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC081300

DGT: 08-11-2021

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2719/2021

SUMARIO:

IVA. Sujeto pasivo y responsables. Entidades sin personalidad jurídica. El padre del contribuyente tenía un local de negocios arrendado hasta el momento de su reciente fallecimiento. Dicho local estaba en gananciales con su cónyuge, a la que nombró mediante testamento usufructuaria universal y vitalicia de toda su herencia.

De acuerdo con la escasa información aportada, según la cual se posee en proindiviso la nuda propiedad de un local comercial destinado al arrendamiento, debe entenderse que existe una comunidad de bienes integrada por dichos propietarios. Sin embargo, esta comunidad de bienes no tiene, a efectos del IVA, la condición de empresario o profesional, sino que dicha condición la ostentará la usufructuaria dado que es ella la única titular de la actividad de arrendamiento del inmueble.

En efecto, el art. 480 del Código Civil, que hace referencia a los derechos generales del usufructuario en caso de que éstos no se determinen o se determinen insuficientemente en el título constitutivo del usufructo, señala que «podrá el usufructuario aprovechar por sí mismo la cosa usufructuada, arrendarla a otro y enajenar su derecho de usufructo, aunque sea a título gratuito, pero todos los contratos que celebre como tal usufructuario se resolverán al fin del usufructo, salvo el arrendamiento de las fincas rústicas, el cual se considerará subsistente durante el año agrícola».

Por tanto, la comunidad de bienes, constituida por la propiedad indivisa del local destinado al arrendamiento, no tendrá la condición de sujeto pasivo en el IVA sino que será la propietaria y titular del usufructo, en su condición de usufructuaria arrendadora, la que tenga la consideración de sujeto pasivo del Impuesto, estando obligada al cumplimiento de las obligaciones materiales y formales deducidas de la normativa del Impuesto, esencialmente recogidas en el art. 164.Uno de la Ley 37/1992 (Ley IVA).

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 4, 5, 84 y 164.

Código Civil, arts. 392 y 480.

Descripción sucinta de los hechos:

El padre del consultante tenía un local de negocios arrendado hasta el momento de su reciente fallecimiento. Dicho local estaba en gananciales con su cónyuge, a la que nombró mediante testamento usufructuaria universal y vitalicia de toda su herencia.

Cuestión planteada:

Conocer de quién es la obligación de seguir declarando e ingresando el Impuesto sobre el Valor Añadido derivado del mencionado arrendamiento del local.

Contestación:

1.- El artículo 4.Uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29) establece que “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.”.

Por su parte, el artículo 5.Uno, letra c) de dicha Ley 37/1992 expresamente otorga la condición de empresario o profesional a quienes realicen una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo, añadiendo que, en particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes.

Por otro lado, el artículo 392 del Código Civil, al tratar de las comunidades de bienes, señala que hay comunidad cuando la propiedad de una cosa o de un derecho pertenece en pro indiviso a varias personas.

Por su parte, el artículo 84.Tres de la Ley del Impuesto establece que “tienen la consideración de sujetos pasivos las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, careciendo de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición, cuando realicen operaciones sujetas al Impuesto.”.

De acuerdo con la escasa información aportada en el escrito de la consulta, según el cual se posee en pro indiviso la nuda propiedad de un local comercial destinado al arrendamiento, debe entenderse que existe una comunidad de bienes integrada por dichos propietarios. Sin embargo, esta comunidad de bienes no tiene, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, la condición de empresario o profesional, sino que dicha condición la ostentará la usufructuaria dado que es ella la única titular de la actividad de arrendamiento del inmueble tal y como ha mantenido este Centro directivo en supuestos similares al planteado en el escrito de consulta, por todas, contestación vinculante de 23 de octubre de 2018, número V2764-18.

En efecto, el artículo 480 del Código Civil, que hace referencia a los derechos generales del usufructuario en caso de que éstos no se determinen o se determinen insuficientemente en el título constitutivo del usufructo, señala que “podrá el usufructuario aprovechar por sí mismo la cosa usufructuada, arrendarla a otro y enajenar su derecho de usufructo, aunque sea a título gratuito, pero todos los contratos que celebre como tal usufructuario se resolverán al fin del usufructo, salvo el arrendamiento de las fincas rústicas, el cual se considerará subsistente durante el año agrícola.”.

Por tanto, la comunidad de bienes, constituida por la propiedad indivisa del local destinado al arrendamiento, no tendrá la condición de sujeto pasivo en el Impuesto sobre el Valor Añadido sino que será la propietaria y titular del usufructo, en su condición de usufructuaria arrendadora, la que tenga la consideración de sujeto pasivo del Impuesto, estando obligada al cumplimiento de las obligaciones materiales y formales deducidas de la normativa del Impuesto, esencialmente recogidas en el artículo 164.Uno de la Ley 37/1992, que establece lo siguiente en relación con las obligaciones de los sujetos pasivos:

“Uno. Sin perjuicio de lo establecido en el Título anterior, los sujetos pasivos del Impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se determinen reglamentariamente, a:

1º. Presentar declaraciones relativas al comienzo, modificación y cese de las actividades que determinen su sujeción al Impuesto.

2º. Solicitar de la Administración el número de identificación fiscal y comunicarlo y acreditarlo en los supuestos que se establezcan.

3º. Expedir y entregar factura de todas sus operaciones, ajustada a lo que se determine reglamentariamente.

4º. Llevar la contabilidad y los registros que se establezcan, sin perjuicio de lo dispuesto en el Código de Comercio y demás normas contables.

5º. Presentar periódicamente o a requerimiento de la Administración, información relativa a sus operaciones económicas con terceras personas y, en particular, una declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias.

6º. Presentar las declaraciones-liquidaciones correspondientes e ingresar el importe del Impuesto resultante.

Sin perjuicio de lo previsto en el párrafo anterior, los sujetos pasivos deberán presentar una declaración-resumen anual.

En los supuestos del artículo 13, número 2º, de esta Ley deberá acreditarse el pago del Impuesto para efectuar la matriculación definitiva del medio de transporte.

7º. Nombrar un representante a efectos del cumplimiento de las obligaciones impuestas en esta Ley cuando se trate de sujetos pasivos no establecidos en la Comunidad, salvo que se encuentren establecidos en Canarias, Ceuta o Melilla, o en un Estado con el que existan instrumentos de asistencia mutua análogos a los instituidos en la Comunidad.”.

2.- 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.