

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC083588

DGT: 18-07-2022

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1714/2022

SUMARIO:

IVA. Exenciones en operaciones interiores. Operaciones inmobiliarias. Arrendamientos y constitución y cesión de derechos reales. Constitución de servidumbre de paso aéreo. El contribuyente es el titular de unas fincas rústicas sobre las que va a constituir a favor de un tercero una servidumbre de paso aéreo de energía, recibiendo a cambio una contraprestación. La servidumbre de paso aéreo se encuentra sujeta y exenta de IVA por el art. 20.Uno.23º Ley IVA.

IRPF. Rendimientos del capital inmobiliario. Delimitación. Siempre y cuando en las fincas no se esté llevando a cabo una actividad económica, tanto la contraprestación recibida por la constitución de la servidumbre de paso aéreo de energía como la indemnización, se considerarán rendimientos de capital inmobiliario.

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 4, 5, 11 y 20.

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 7 y 17.

Descripción sucinta de los hechos:

La persona física consultante es propietaria o usufructuaria de tres fincas sobre las que va a constituir a favor de un tercero una servidumbre de paso aéreo de energía sobre cada una de ellas mediante contraprestación. Las fincas no están afectas a ninguna actividad económica del consultante.

Cuestión planteada:

Tributación en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en el Impuesto sobre la Renta de Las Personas Físicas.

Contestación:

1. Impuesto sobre el Valor Añadido:

Primero.- La persona física consultante es propietaria o usufructuaria de tres fincas sobre las que va a constituir a favor de un tercero una servidumbre de paso aéreo de energía sobre cada una de ellas mediante contraprestación.

El consultante se cuestiona acerca de la posible sujeción y, en su caso, exención del Impuesto sobre el Valor Añadido de dichas operaciones.

Segundo.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), 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 a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.”.

El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que “se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario 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 otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

“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.

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

c) Quienes realicen una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporeal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

En particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes.

(...).”.

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que “son actividades empresariales o profesionales 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.”.

En consecuencia, el consultante tiene la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.

Tercero.- Por otra parte, el artículo 11 de la Ley 37/1992 define las prestaciones de servicios como toda operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido que, de acuerdo con la Ley del Impuesto no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.

En particular, de acuerdo con los números 2º y 3º del apartado dos del citado artículo 11, se consideran prestaciones de servicios “los arrendamientos de bienes, industria o negocio, empresas o establecimientos mercantiles, con o sin opción de compra” y “las cesiones del uso o disfrute de bienes.”.

En consecuencia con lo anterior, la constitución de una servidumbre sobre el terreno propiedad del consultante se encontrará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

No obstante, debe señalarse que el artículo 20.Uno.23º de la Ley 37/1992 establece la exención de las siguientes operaciones:

“23º. Los arrendamientos que tengan la consideración de servicios con arreglo a lo dispuesto en el artículo 11 de esta Ley y la constitución y transmisión de derechos reales de goce y disfrute, que tengan por objeto los siguientes bienes:

a) Terrenos, incluidas las construcciones inmobiliarias de carácter agrario utilizadas para la explotación de una finca rústica.

Se exceptúan las construcciones inmobiliarias dedicadas a actividades de ganadería independiente de la explotación del suelo.

(...)

La exención no comprenderá:

a') Los arrendamientos de terrenos para estacionamiento de vehículos.

b') Los arrendamientos de terrenos para depósito o almacenaje de bienes, mercancías o productos, o para instalar en ellos elementos de una actividad empresarial

c') Los arrendamientos de terrenos para exposiciones o para publicidad.

(...).”.

No obstante lo anterior, es criterio de este Centro directivo, tal y como se señala, entre otras, en la contestación vinculante de 19 de noviembre de 2014, número V3120-14, que la constitución de una servidumbre de paso aéreo de energía sobre un terreno, dado su naturaleza y objeto, se encontrará sujeta, pero exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido.

2. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 22.1 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:

“1. Tendrán la consideración de rendimientos íntegros procedentes de la titularidad de bienes inmuebles rústicos y urbanos o de derechos reales que recaigan sobre ellos, todos los que se deriven del arrendamiento o de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre aquéllos, cualquiera que sea su denominación o naturaleza.

2. Se computará como rendimiento íntegro el importe que por todos los conceptos deba satisfacer el adquirente, cesionario, arrendatario o subarrendatario, incluido, en su caso, el correspondiente a todos aquellos bienes cedidos con el inmueble y excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido o, en su caso, el Impuesto General Indirecto Canario”.

En consecuencia, y en cuanto a las fincas respecto de las que se constituye la servidumbre no estén afectas a una actividad económica realizada por el consultante, se puede concluir que, tanto el precio como la indemnización percibida por la constitución de la servidumbre, tendrá, para su perceptor, la consideración de rendimiento del capital inmobiliario.

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 Función Pública.