

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DGT: 20-04-2026

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0846/2026

SUMARIO:

IVA. Inversión del sujeto pasivo. *Entregas de inmuebles realizadas como consecuencia de un procedimiento concursal.* Una sociedad hotelera en concurso voluntario desde 2015 pretende transmitir un inmueble afecto a su actividad a otra entidad para su rehabilitación. Aunque el convenio concursal fue aprobado en 2023 y prácticamente se ha cumplido, el procedimiento concursal aún no ha concluido formalmente, ya que no se ha dictado el auto judicial de conclusión del concurso. La DGT recuerda que la transmisión de un inmueble por un empresario está sujeta al IVA y que el art. 84.Uno.2.º.e) de la LIVA establece la inversión del sujeto pasivo en las entregas de inmuebles realizadas como consecuencia de un procedimiento concursal, siendo el adquirente quien debe autorrepercutirse el impuesto si actúa como empresario o profesional. Apoyándose en la jurisprudencia del TJUE (asunto C-125/12) y en consultas vinculantes anteriores (V0520-16 y V2312-22), la DGT señala que este régimen se aplica a todas las transmisiones de inmuebles efectuadas mientras el procedimiento concursal siga abierto, con independencia de que el concurso se encuentre en fase común, de convenio o de liquidación. Como en el caso planteado todavía no se ha dictado el auto de conclusión del concurso, la transmisión del inmueble queda sujeta al régimen de inversión del sujeto pasivo previsto en el art. 84.Uno.2.º.e) de la Ley del IVA, correspondiendo al adquirente la condición de sujeto pasivo del impuesto.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante es una entidad mercantil que desarrolla una actividad hotelera y que es titular de un inmueble que se encuentra afecto a dicha actividad que se plantea transmitir a otra entidad mercantil que lo destinará a su rehabilitación integral. Desde 2015 la consultante se encuentra incurso en un procedimiento concursal de carácter voluntario existiendo un convenio concursal aprobado judicialmente en 2023 en virtud del cual la consultante ha ido satisfaciendo la mayoría de los créditos concursales, pero siguen existiendo algunos pendientes de pago en los que no se ha podido localizar a los acreedores y se ha depositado el importe de los mismos ante notario. La consultante ha solicitado judicialmente la declaración de cumplimiento del convenio pero en el momento de la transmisión del inmueble objeto de consulta no se habrá dictado el correspondiente auto de conclusión del concurso.

Cuestión planteada:

Si a la transmisión del inmueble objeto de consulta antes de que se dicte, en su caso, el auto de conclusión del concurso le resultará de aplicación el supuesto de inversión del sujeto pasivo prevista en el artículo 84.Uno.2º.e) de la Ley 37/1992.

Contestación:

1.- 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:

Síguenos en...

“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.

(...).”

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, la 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.

2.- Por otra parte, en relación con el sujeto pasivo del Impuesto sobre el Valor Añadido en la transmisión objeto de consulta, debe señalarse que el artículo 84 de la Ley 37/1992, establece lo siguiente:

“Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto:

1º. Las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto, salvo lo dispuesto en los números siguientes.

2º. Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto en los supuestos que se indican a continuación:

(...)

e) Cuando se trate de las siguientes entregas de bienes inmuebles:

– Las entregas efectuadas como consecuencia de un proceso concursal.

(...).”

La Exposición de Motivos de la Ley 38/2011, de 10 de octubre, de reforma de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal (BOE de 11 de octubre) que introdujo el supuesto de inversión de sujeto pasivo para entregas de bienes inmuebles en un proceso concursal, estableció al final de su punto IX que “...se procede a modificar la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido con el objetivo de que la enajenación de bienes inmuebles, realizada tanto en la fase común o como consecuencia de la fase de liquidación del concurso, sea liquidada a efectos de dicho tributo por su adquirente aplicando el mecanismo de inversión del sujeto pasivo.”.

El artículo 84.Uno.2º.e), primer guion, de la Ley 37/1992, anteriormente transcrito, constituye la transposición al ordenamiento jurídico interno del artículo 199.1, g) de la Directiva 2006/112/CE del Consejo de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, precepto que establece que:

“Los Estados miembros podrán disponer que la persona deudora del IVA sea el sujeto pasivo destinatario de cualquiera de las siguientes operaciones:

(...)

g) la entrega de bienes inmuebles vendidos por el deudor judicial en un procedimiento obligatorio de liquidación.

(...).”

Sobre este supuesto de inversión del sujeto pasivo se ha pronunciado el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su sentencia de fecha 13 de junio de 2013, asunto C-125/12, a propósito de una cuestión prejudicial planteada por un Juzgado de lo Mercantil de Granada en relación con la aplicación de la referida regla de inversión del sujeto pasivo a una venta de un inmueble efectuada por una sociedad promotora declarada en concurso a uno de sus acreedores, entrega que no se produjo en la fase de liquidación de la sociedad concursada sino que surgió de un acuerdo voluntario entre las partes.

En dicha sentencia el Tribunal señaló que el art. 199.1.g) Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO L 347, p. 1), “debe interpretarse en el sentido de que el concepto de procedimiento obligatorio de liquidación engloba

cualquier venta de un bien inmueble realizada por el deudor de un crédito ejecutivo no sólo en el marco de un proceso de liquidación del patrimonio de éste, sino también en el marco de un proceso concursal anterior a tal procedimiento de liquidación, siempre y cuando la citada venta sea necesaria para satisfacer a los acreedores o reanudar la actividad económica o profesional de dicho deudor.” (apartado 32).

Tal y como ha manifestado este Centro directivo en la contestación vinculante de 9 de febrero de 2016, número V0520-16:

«La regla de inversión del sujeto pasivo citada abarcará a todas las transmisiones de inmuebles que tengan lugar en el ámbito de un proceso concursal, es decir, una vez declarado el mismo, tanto en la fase común como en la fase de liquidación.

En este sentido, el artículo 183 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal dispone lo siguiente:

“El procedimiento de concurso se dividirá en las siguientes secciones, ordenándose las actuaciones de cada una de ellas en cuantas piezas separadas sean necesarias o convenientes:

1.º La sección primera comprenderá lo relativo a la declaración de concurso, a las medidas cautelares, a la resolución final de la fase común, a la conclusión y, en su caso, a la reapertura del concurso.

2.º La sección segunda comprenderá todo lo relativo a la administración concursal del concurso, al nombramiento y al estatuto de los administradores concursales, a la determinación de sus facultades y a su ejercicio, a la rendición de cuentas y, en su caso, a la responsabilidad de los administradores concursales.

3.º La sección tercera comprenderá lo relativo a la determinación de la masa activa, a las autorizaciones para la enajenación de bienes y derechos de la masa activa, a la sustanciación, decisión y ejecución de las acciones de reintegración y de reducción y a las deudas de la masa.

4.º La sección cuarta comprenderá lo relativo a la determinación de la masa pasiva, a la comunicación, reconocimiento, graduación y clasificación de los créditos concursales y al pago de los acreedores. En esta sección se incluirán también, en pieza separada, los juicios declarativos contra el deudor que se hubieran acumulado al concurso de acreedores y las ejecuciones que se inicien o se reanuden contra el concursado.

5.º La sección quinta comprenderá lo relativo al convenio y a la liquidación, incluidos el convenio anticipado y la liquidación anticipada.

6.º La sección sexta comprenderá lo relativo a la calificación del concurso y a sus efectos.”.

En la medida en que la fase de convenio forma parte del procedimiento concursal y que, de acuerdo con lo expuesto anteriormente, el artículo 84.Uno.2º.e), primer guion de la Ley 37/1992 debe interpretarse en el sentido de que la regla de inversión del sujeto pasivo se aplica a las entregas de bienes inmuebles efectuadas en el marco de un proceso concursal, en cualquiera de sus fases, cabe concluir que en las entregas de bienes inmuebles realizadas por un empresario o profesional declarado en concurso de acreedores en la fase de convenio del proceso concursal será sujeto pasivo el adquirente siempre que sea empresario o profesional actuando en su condición de tal».

En la actualidad, el referido artículo 183 de la antigua Ley Concursal se corresponde con el artículo 508 del Texto Refundido de la Ley Concursal, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, cuyo contenido es casi idéntico al del antiguo artículo 183:

“Artículo 508. Secciones.

El procedimiento de concurso se dividirá en las siguientes secciones, ordenándose las actuaciones de cada una de ellas en cuantas piezas separadas sean necesarias o convenientes:

1.º La sección primera comprenderá lo relativo a la declaración de concurso, a las medidas cautelares, a la resolución final de la fase común, a la conclusión y, en su caso, a la reapertura del concurso.

2.º La sección segunda comprenderá todo lo relativo a la administración concursal del concurso, al nombramiento y al estatuto de los administradores concursales, a la determinación de sus facultades y a su ejercicio, a la rendición de cuentas y, en su caso, a la responsabilidad de los administradores concursales. En esta sección se incluirá el informe de la administración concursal con los documentos que se acompañen y, en su caso, los textos definitivos.

3.º La sección tercera comprenderá lo relativo a la determinación de la masa activa, a las autorizaciones para la enajenación de bienes y derechos de la masa activa, a la sustanciación, decisión y ejecución de las acciones de reintegración y de reducción y a los créditos contra la masa.

4.º La sección cuarta comprenderá lo relativo a la determinación de la masa pasiva, a la comunicación, reconocimiento, graduación y clasificación de los créditos concursales y al pago de los acreedores. En esta sección se incluirán también, en pieza separada, los juicios declarativos que se hubieran acumulado al concurso de acreedores y las ejecuciones que se inicien o se reanuden contra el concursado.

Síguenos en...



5.º La sección quinta comprenderá lo relativo al convenio, sea anticipado o de tramitación ordinaria, y a la liquidación.

6.º La sección sexta comprenderá lo relativo a la calificación del concurso y a sus efectos.”.

A estos efectos, tal y como ha manifestado este Centro directivo en la contestación vinculante de 9 de septiembre de 2022, consulta V2312-22, “en la medida en que la entidad consultante se encuentra todavía en la fase de ejecución del convenio aprobado judicialmente, la misma deberá continuar aplicando el supuesto de inversión del sujeto pasivo previsto en el artículo 84.Uno.2º.e), primer guion, de la Ley 37/1992 a las entregas de inmuebles que realice en el ejercicio de su actividad hasta la finalización definitiva del procedimiento concursal”.

Por lo tanto, descendiendo al supuesto objeto de consulta, en la medida en que, según manifiesta la entidad consultante, la transmisión del inmueble se realizará sin que el procedimiento concursal se encuentre finalizado definitivamente al no haberse dictado el correspondiente auto de conclusión será de aplicación el referido supuesto de inversión del sujeto pasivo previsto en el artículo 84.Uno.2º.e), primer guion, de la Ley 37/1992 a la transmisión objeto de consulta.

3.- 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.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

