

NUM-CONSULTA: V3126-15

ORGANO SG de Impuestos sobre el Consumo

FECHA-SALIDA 16/10/2015

NORMATIVA Ley 37/1992 arts. 4,5 y 20-Uno-20º-

DESCRIPCION-HECHOS Una persona física va a transmitir a un terreno.

CUESTION-PLANTEADA Sujeción de la citada compraventa al Impuesto sobre el Valor Añadido o a otros impuestos, en su caso.

CONTESTACION-COMPLETA

1.- De acuerdo con el artículo 4.Uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), "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."

De acuerdo con el apartado dos del citado artículo 4 de la Ley del Impuesto, 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 su parte, el artículo 5.uno, letras a) y d) de la Ley 37/1992, dispone que a los efectos de lo dispuesto en dicha Ley, se reputarán empresarios o profesionales, entre otros, a quienes realicen las actividades empresariales o profesionales que se definen en dicho precepto y a quienes efectúen la urbanización de terrenos o la promoción de edificaciones para su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, aunque sea ocasionalmente.

El apartado dos, párrafo primero, del mencionado artículo 5 de la Ley 37/1992 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.

2.- El número 20º del apartado uno del artículo 20 de la Ley 37/1992 establece la exención en operaciones interiores de "las entregas de terrenos rústicos y demás que no tengan la condición de edificables, incluidas las construcciones de cualquier naturaleza en ellos enclavadas, que sean indispensables para el desarrollo de una explotación agraria, y los destinados exclusivamente a parques y jardines públicos o a superficies viales de uso público.

A estos efectos, se consideran edificables los terrenos calificados como solares por la Ley sobre el Régimen del Suelo y Ordenación Urbana y demás normas urbanísticas, así como los demás terrenos aptos para la edificación por haber sido ésta autorizada por la correspondiente licencia administrativa.

La exención no se extiende a las entregas de los siguientes terrenos aunque no tengan la condición de edificables:

a) Las de terrenos urbanizados o en curso de urbanización, excepto los destinados exclusivamente a parques y jardines públicos o a superficies viales de uso público.

(...):”.

3.- En relación con la aplicación de los preceptos señalados a las actuaciones de urbanización y reparcelación de terrenos por quienes no tenían previamente a la realización de las mismas la condición de empresarios o profesionales, constituye doctrina reiterada de este Centro Directivo (entre otras, contestación de 17-06-2005, N° V1175-05) que los propietarios de los terrenos afectados por la unidad de ejecución no se convierten en empresarios o profesionales hasta que no se les incorporen los costes de urbanización de dichos terrenos.

A la par, esta Dirección General, conforme al criterio establecido por el Tribunal Supremo, entre otras, en sentencias de fechas 11 de octubre y 8 de noviembre de 2004, se ha pronunciado reiteradamente en el sentido de entender que el proceso de urbanización de un terreno es aquel que comprende todas las actuaciones que se realizan para dotar a dicho terreno de los elementos previstos por la legislación urbanística, como acceso rodado, abastecimiento y evacuación de aguas, suministro de energía eléctrica, etc., para servir a la edificación que sobre ellos exista o vaya a existir, ya sea para viviendas, otros locales o edificaciones de carácter industrial.

Por ello, el concepto de urbanización excluye todos aquellos estadios previos que, si bien son necesarios para llevar a cabo las labores de urbanización, no responden estrictamente a la definición indicada: no se considera en curso de urbanización un terreno respecto del que se han realizado estudios o trámites administrativos, en tanto a dicho terreno no se le empiece a dotar de los elementos que lo convierten en urbanizado.

En consecuencia, en tanto la transmisión del terreno se realice sin haber satisfecho el transmitente costes de urbanización en el sentido anteriormente apuntado, esto es, costes dirigidos a la transformación material del terreno, haciéndose cargo el adquirente de todos los costes, no cabe considerar que el transmitente ha urbanizado el mismo, por lo que tal transmisión no estará sujeta al Impuesto si el transmitente fuera un particular, como parece ser el caso objeto de consulta.

En otro caso, esto es, si la transmisión del terreno se realiza incorporándole ya todo o parte de los costes de urbanización, el transmitente tendrá en todo caso la consideración de empresario a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido ya que la satisfacción de los costes de la urbanización que transforma su terreno le convierte en urbanizador del mismo, siempre que el destino de la urbanización fuera su venta, adjudicación o cesión por cualquier título.

En cuyo caso la transmisión quedaría sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido y quedará gravada al tipo general del 21 por ciento.

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.