

NUM-CONSULTA: V0060-16

ORGANO: SG de Impuestos sobre el Consumo

FECHA-SALIDA: 12/01/2016

NORMATIVA: Ley 37/1992 art. 4- 7-1º

DESCRIPCION HECHOS:

La consultante ha suscrito un contrato de subarriendo de un local de negocio con derecho a traspaso. Por la constitución de dicha opción ha recibido una cantidad como señal para el derecho de traspaso, que se ha de hacer efectivo en plazo de un año como máximo.

CUESTION PLANTEADA: Si el traspaso de negocio está sujeto a IVA.

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), están 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."

En concreto, la letra b), apartado dos del citado artículo 4 considera que se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial 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 tanto las transmisiones de activos tienen la consideración de operación empresarial y por ello, en principio, deben quedar sujetas al Impuesto.

De la breve información facilitada por el consultante, este Centro Directivo deduce que el derecho de traspaso consistirá en la transmisión de la explotación de un negocio, en concreto de una cafetería, si bien se desconoce qué elementos concretos incluirá esa transmisión.

2.- En relación al derecho de traspaso constituido por el consultante y su tributación en el Impuesto sobre el Valor Añadido, procede efectuar una diferenciación entre el concepto de entrega y prestación de servicios. En este sentido, el artículo 8.Uno de la Ley 37/1992 establece que "Se considerará entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, incluso si se efectúa mediante cesión de títulos representativos de dichos bienes."

Por otra parte, el artículo 11.Uno de la Ley 37/1992 dispone que se entenderá por prestación de servicios toda operación sujeta al citado tributo que, de acuerdo con dicha Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.

En estos términos, la concesión por un empresario o profesional de un derecho de traspaso sobre un negocio en el que desarrolla a su actividad empresarial o profesional es una operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido que, de acuerdo con lo establecido en el artículo anteriormente reproducido, se considerará "prestación de servicios", por cuanto la concesión de dicho derecho no supone la transmisión del poder de disposición sobre el negocio y no tiene la consideración de entrega de bienes, sino la constitución de un mero derecho a favor del beneficiario de la opción, que podrá o no ejercitarlo llegado el momento.

En el supuesto planteado, si el derecho puede o no ejercitarse, no comprometiéndose el beneficiario a su ejercicio, su concesión constituye una prestación de servicios a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido que se encuentra sujeta al mismo.

Por otra parte la concesión del derecho de traspaso y el arrendamiento (o, en su caso, subarrendamiento) del negocio también constituyen dos prestaciones de servicios diferentes.

En este contexto, el concepto de base imponible se regula en el artículo 78 de la Ley 37/1992 del siguiente modo:

“Uno. La base imponible del Impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas.”.

A falta de mayor prueba, de los hechos del escrito de consulta se deduce que las cantidades pagadas con motivo de la constitución del derecho de traspaso de negocio referido en la consulta no forman parte de la base imponible de la posterior transmisión del mismo, sino que forman parte de la base imponible de la propia concesión del derecho traspaso, que podrá ejercerse o no.

El hecho de que el adquirente no ejerza definitivamente el derecho de traspaso no afecta a la anterior conclusión pues precisamente el precio pagado es la contraprestación a la posibilidad de ejercer un derecho en un determinado periodo de tiempo.

Por último, según el artículo 90 de la Ley del Impuesto, el tipo impositivo aplicable a la cantidad satisfecha como derecho de traspaso será el tipo general del 21 por ciento.

3.- En caso de que se ejerza el derecho de traspaso, el número 1º del artículo 7 de la Ley 37/1992 establece lo siguiente respecto de la transmisión de la totalidad del patrimonio empresarial.

“No estarán sujetas al impuesto:

1.º La transmisión de un conjunto de elementos corporales y, en su caso, incorporeales 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.

(...).”.

La nueva redacción del número 1º, del artículo 7 de la Ley supone la actualización de los supuestos de no sujeción de las transmisiones globales de patrimonio para adecuar la Ley 37/1992 a la jurisprudencia comunitaria establecida fundamentalmente por la Sentencia de 27 de noviembre de 2003, recaída en el Asunto C-497/01, Zita Modes Sarl y la sentencia de 10 de noviembre de 2011 recaída en el asunto C-444/10 Christel Schriever.

En este sentido, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea señaló en el apartado 40 de la referida sentencia que “el concepto de «transmisión, a título oneroso o gratuito o bajo la forma de aportación a una sociedad, de una universalidad total o parcial de bienes» debe entenderse en el sentido que comprende la transmisión de un establecimiento mercantil o de una parte autónoma de una empresa, con elementos corporales y, en su caso, incorporeales que, conjuntamente, constituyen una empresa o una parte de una empresa capaz de desarrollar una actividad económica autónoma, pero que no comprende la mera cesión de bienes, como la venta de existencias.”.

Por tanto, en el supuesto considerado será necesario determinar si los elementos transmitidos constituyen una unidad económica autónoma capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios.

Es criterio reiterado de este Centro Directivo que no cabe exigir la transmisión de la totalidad del patrimonio, para que la operación quede no sujeta al tributo, sino que basta la transmisión de un establecimiento mercantil o de una parte autónoma de una empresa que sea capaz de desarrollar una actividad económica autónoma por sus propios medios.

En la medida en que los activos, y pasivos en su caso, que se transmitan puedan ser considerados como una unidad económica autónoma en el sentido que se ha descrito, ha de considerarse que su transmisión no está sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Por el contrario, cualquier otra transmisión de activos empresariales que no pueda ser considerada como unidad económica autónoma en las condiciones señaladas, quedará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

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