

2-2013
Abril, 2013

**DOCTRINA DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
INVERSIÓN DEL SUJETO PASIVO EN ENTREGAS DE INMUEBLES
EN EJECUCIÓN DE GARANTÍAS
CONSULTAS DE 24 DE ABRIL DE 2013 (V1415 Y V1416-13)**

El 26 de abril de 2013, la Dirección General de Tributos (DGT) ha hecho públicas en la web de la Agencia Tributaria dos resoluciones a consultas vinculantes de fecha 24 del mismo mes, en las que se exponen las principales líneas interpretativas relativas al nuevo supuesto de inversión del sujeto pasivo en entregas ejecución de la garantía constituida sobre bienes inmuebles, que se extiende a la transmisión del inmueble a cambio de la extinción total o parcial de la deuda garantizada o de la obligación de extinguir la referida deuda por el adquirente, que fue introducido por Ley 7/2012, de 29 de octubre.

Nótese que estos supuestos de inversión del sujeto pasivo operarán, en su caso, sólo en defecto de otras reglas que obligan a la liquidación del impuesto por el destinatario (entregas de inmuebles en procedimientos concursales o entregas en las que se renuncie a la exención). Obviamente ha de tratarse de operaciones en las que tanto transmitente como adquirente tengan la consideración de empresarios o profesionales en el impuesto.

Resumimos a continuación el análisis de la DGT respecto de cada uno de ellos.

1. ENTREGAS DE INMUEBLES EN EJECUCIÓN DE LA GARANTÍA CONSTITUIDA SOBRE ELLOS

Se trata de supuestos en los que se ha producido un incumplimiento de la obligación garantizada con el inmueble (con independencia de que el otorgante de la garantía sea el deudor o un tercero) y que, en consecuencia, facultan al acreedor a ejecutar la garantía, sea por vía judicial o por vía extrajudicial, a fin de extinguir total o parcialmente la deuda.

La garantía constituida sobre los inmuebles puede, por otro lado, haberse otorgado con anterioridad al inicio del proceso ejecutivo (por ejemplo, hipoteca) o constituirse durante el mismo a solicitud del ejecutante, para garantizar el buen fin de la ejecución (por ejemplo, anotación preventiva de embargo).

En estos casos, la adquisición del inmueble dará lugar a la obligación para el adquirente (acreedor o cesionario del remate) de liquidar el impuesto, sin que, en consecuencia, el transmitente deba repercutir las cuotas devengadas.

2. ENTREGAS DE INMUEBLES A CAMBIO DE LA EXTINCIÓN TOTAL O PARCIAL DE LA DEUDA GARANTIZADA CON TALES INMUEBLES O A CAMBIO DE LA OBLIGACIÓN DE EXTINGUIR DICHA DEUDA POR EL ADQUIRENTE

La finalidad de estas entregas de inmuebles dados en garantía del cumplimiento de una deuda debe ser – señala la DGT -, en un caso, extinguir total o parcialmente tal deuda en sede del transmitente o bien del deudor y, en el otro, que manteniéndose la deuda viva para el transmitente, el adquirente del bien gravado se obligue directa o indirectamente a extinguir dicha deuda.

Nótese que, al igual que en el supuesto anterior, el transmitente no tiene que coincidir con el deudor (garantía otorgada por tercero) ni, como se verá, el adquirente ha de ser necesariamente el acreedor.

Abarca así la regla tanto daciones en pago como daciones para pago, transmisiones en pago de asunción de deudas e incluso transmisiones de inmuebles en las que el adquirente se subroga en la deuda garantizada. Se incluyen, en consecuencia, todos los casos en los que debe entenderse que el adquirente se obliga a extinguir la deuda garantizada bien porque asume dicho compromiso de forma expresa, bien porque descuenta el importe de la deuda garantizada del precio de la entrega o retiene su importe, o bien porque, si paga todo el precio de la operación, tal pago del precio se entiende realizado con el acuerdo tácito de que el transmitente lo destine a extinguir la deuda garantizada.

Por otro lado, a diferencia del supuesto anterior, en estos casos no es necesario que se haya producido un incumplimiento de la obligación garantizada si bien, de acuerdo con el criterio de la DGT la entrega de los inmuebles “reflejan las dificultades financieras por las que atraviesa el deudor y que determinan que no pueda cumplir normalmente sus obligaciones en la forma pactada, todo lo cual conlleva que aquél se sirva del inmueble dado en garantía para de este modo liquidar la obligación garantizada ya que, en otro caso, la referida garantía sería ejecutada”.

La DGT especifica algunos supuestos en los que opera la inversión del sujeto pasivo a que nos referimos. Entre ellos, cita:

- Dación en pago con extinción total o parcial de la deuda.
- Entrega de un inmueble dado en garantía del cumplimiento de una deuda con extinción total o parcial de dicha deuda para el transmitente o, en su caso, deudor, subrogándose el adquirente en la posición deudora de la relación obligacional.
- Entrega de un inmueble dado en garantía del cumplimiento de una deuda con extinción total o parcial de dicha deuda para el transmitente o, en su caso, deudor, mediante el pago de una contraprestación que se vincula necesariamente a dicha extinción.
- Entrega de un inmueble otorgado en garantía sin extinción de la obligación garantizada para el transmitente o en su caso deudor.

A juicio de la DGT, cuando exista acuerdo entre las partes para extinguir la deuda garantizada mediante la entrega de diversos bienes inmuebles, algunos de los cuales no fue otorgado en garantía del cumplimiento de dicha deuda, el mecanismo de inversión del sujeto pasivo operará respecto de la totalidad de las transmisiones.

Lo mismo ocurre en el caso de que tenga lugar la entrega de un inmueble que se destine, simultáneamente, a extinguir la deuda garantizada con dicho inmueble y otras deudas.

Sin embargo, si se transmiten inmuebles con la finalidad de extinguir las deudas garantizadas con ellos conjuntamente con otros inmuebles destinados a extinguir deudas sin garantía real, el mecanismo de inversión del sujeto pasivo sólo operará respecto de aquellas transmisiones que tengan por objeto inmuebles gravados con un derecho de garantía.

Para más información

Contactos:

Zona Centro
Carlos Gómez Barrero
Hermosilla, 3
28001 Madrid
Tel: 91 514 52 00

e-mail: carlos.gomez.barrero@garrigues.com

Zona Cataluña
Daniel Valldosera
Avinguda Diagonal, 654
08034 Barcelona
Tel: 93 253 37 00

e-mail: daniel.valldosera@garrigues.com

Zona Norte
Antonio Olivera
Rodríguez Arias, 15
48008 Bilbao
Tel: 94 470 06 99

e-mail: antonio.olivera@garrigues.com

Zona Andalucía/Extremadura
Irene González
Don Cristián, 2 – Ed. Málaga Plaza
29007 Málaga
Tel: 95 207 55 25

e-mail: irene.gonzalez@garrigues.com

Zona Centro
Arantxa de Luis
Hermosilla, 3
28001 Madrid
Tel: 91 514 52 00

e-mail: arantxa.de.luis@garrigues.com

Zona Castilla y León
Jesús Esparrells
Pl. de la Rinconada, 9
47001 Valladolid
Tel: 983 36 14 76

e-mail: jesus.esparrells@garrigues.com

Zona Norte
Francisco Soto Balirac
Arenal, 6
36201 Vigo
Tel: 986 81 55 25

e-mail: francisco.soto.balirac@garrigues.com

Zona Levante
M^a Angeles Bartolomé
Pl. del Ayuntamiento, 29
46002 Valencia
Tel: 34 96 353 66 11

e-mail: angeles.bartolome@garrigues.com

El presente Boletín contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoría jurídica-fiscal.

© Abril 2013. J&A Garrigues, S.L.P., quedan reservados todos los derechos. Se prohíbe la explotación, reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra, sin autorización escrita de J&A Garrigues, S.L.P.