

La existencia de «entrega de bienes» en casos de disolución de comunidades de bienes que han sido sujetos pasivos del impuesto sobre el valor añadido

Pilar Álvarez Barbeito

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de La Coruña

Consejera académica de GA_P

El Tribunal Supremo confirma la existencia de «entrega de bienes» sujeta al impuesto sobre el valor añadido en aquellos casos en los que se produce la disolución de una comunidad de bienes que ha sido sujeto pasivo del impuesto y de cuya liquidación resulta una asignación de bienes concretos a los comuneros.

El Tribunal Supremo, en su Sentencia de 7 de marzo del 2018 (rec. 1536/2017), resuelve un recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado contra la Sentencia de la Audiencia Nacional, de 22 de diciembre del 2016, en la que estimó la pretensión de los recurrentes al considerar, en contra del criterio de la Administración tributaria, que la adjudicación a los comuneros de bienes —ya directamente o mediante cuotas ideales— en la liquidación de una comunidad que venía actuando como sujeto pasivo del impuesto sobre el valor añadido no está sujeta a dicho tributo.

En defensa de su postura, la Audiencia Nacional invocó dos sentencias del Tribunal Supremo, de fechas 23 de mayo de 1998 y 28 de octubre del 2009, en las que el alto tribunal había dispuesto, respecto de casos de disolución de comunidades de bienes con adjudicación a los comuneros en proporción con su participación en el ente, que por tal circunstancia «no se produce una “entrega de bienes”, sino la concreción sobre unos determinados bienes de los que los comuneros ya disponían con anterioridad».

Advertencia legal: Este análisis sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

N. de la C.: En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

Pues bien, la Administración general del Estado se ha alzado en casación contra tal decisión, considerando que dicha posición infringe determinados preceptos de la ley del impuesto sobre el valor añadido y de la Directiva 2006/112/CE, tal y como éstos han sido interpretados por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Así las cosas, el Tribunal Supremo, a efectos de resolver el recurso, ha tenido que reparar tanto en lo dispuesto por nuestra legislación interna como por la normativa comunitaria, con el objeto de dilucidar si las transmisiones que se producen con ocasión de la disolución de una comunidad de bienes que ha sido sujeto pasivo del impuesto sobre el valor añadido forman parte del hecho imponible de dicho tributo por cuanto han de considerarse una «entrega de bienes».

A esos efectos, su análisis normativo comienza por aquellos preceptos de los que cabe inferir el alcance de la noción de entrega de bienes como hecho imponible del referido tributo, destacando a este respecto que aquélla constituye un «concepto autónomo del Derecho comunitario, que debe recibir una interpretación uniforme en toda la Unión», expresión que «no se refiere a la transmisión de la propiedad en las formas establecidas por el Derecho nacional aplicable, sino que incluye toda operación de transmisión de un bien corporal efectuada por una parte que faculta a la otra a disponer de hecho como si fuera la propietaria del bien».

De acuerdo con lo anterior y a la vista de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea en la que se interpreta el concepto objeto de controversia en este caso, el Tribunal Supremo considera que ha de ponerse en tela de juicio una interpretación como la sostenida en la sentencia recurrida que, sustentándose en dos pronunciamientos anteriores del alto tribunal, pivota sobre la noción de propiedad y de su transmisión en nuestro Derecho civil, considerando que en la disolución de una comunidad de bienes y la adjudicación de una cuota concreta sobre determinados bienes como concreción de la cuota ideal hasta entonces existente no constituye un acto traslativo del dominio.

Avanzando en su análisis, el Tribunal Supremo analiza a continuación las particularidades que pueden desprenderse de las «entregas de bienes» que puedan efectuarse con ocasión de la cesación de una actividad económica. A esos efectos y partiendo nuevamente de lo dispuesto tanto por la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido como por la Directiva 2006/112/CE, el alto tribunal considera que la tenencia o la entrega de bienes con ocasión del cese de la actividad de un sujeto pasivo cuya adquisición haya dado lugar a la deducción de la cuota en su momento repercutida ha de asimilarse a la noción de entrega de bienes, pudiendo así concluirse que está sujeta al impuesto sobre el valor añadido la asignación a los comuneros de cuotas concretas de participación sobre los bienes resultantes de la disolución y liquidación de una comunidad de bienes que era sujeto pasivo del impuesto sobre el valor añadido, bienes cuya adquisición dio lugar en su momento a la deducción de las cuotas soportadas.