

SUPUESTO DE INVERSIÓN DE SUJETO PASIVO. DACIÓN EN PAGO DE INMUEBLES.

LA DACIÓN EN PAGO. Requisitos para que se produzca la inversión del sujeto pasivo en el IVA.

La Ley 7/2012, de 29 de octubre contempla como supuesto de inversión del sujeto pasivo las entregas de bienes inmuebles efectuadas como consecuencia de la ejecución de una garantía constituida sobre los mismos. Se entiende que se ejecuta la garantía cuando el inmueble se transmite a cambio de la extinción total o parcial de la deuda garantizada o de la obligación de extinguir la referida deuda por el adquirente. La Dirección General de Tributos emitió dos consultas tributarias vinculantes ([V1415-13](#) y [V1416-13](#), ambas de 24 de abril de 2013) en las que aclara el ámbito de aplicación, subjetivo y objetivo, del supuesto de inversión del sujeto pasivo en las entregas de inmuebles en ejecución de garantía y operaciones asimiladas.

De acuerdo con estas consultas resultará de aplicación el mecanismo de la inversión del sujeto pasivo, en virtud de lo dispuesto en el art. 84.uno.2º.e) tercer guión LIVA, cuando se reúnan los siguientes requisitos:

a) Un requisito subjetivo: El destinatario de las operaciones sujetas al impuesto debe actuar con la condición de empresario o profesional. La DGT en su consulta [V2583-12](#) aclara :“Este precepto es de aplicación general y, por tanto, también se aplicará a los entes públicos, a las personas físicas, a las asociaciones, cooperativas y demás entidades sin ánimo de lucro o a las sociedades mercantiles que, consecuentemente, tendrán la condición de empresarios cuando ordenen un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial o profesional, sea de fabricación, comercio, de prestación de servicios, etc., mediante la realización continuada de entregas de bienes o prestaciones de servicios, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en el desarrollo de la actividad.

Por lo que respecta, en particular, a los entes públicos, las personas físicas, las asociaciones, las cooperativas y las demás entidades sin ánimo de lucro, será necesario que éstos comuniquen expresa y fehacientemente al contratista principal que están adquiriendo el bien o servicio en su calidad de empresario o profesional”.

b) Tres requisitos objetivos:

1 - Las operaciones deben tener la naturaleza jurídica de entregas y tener por objeto un bien inmueble afectado en garantía del cumplimiento de una obligación principal.

2 - Será necesario que se trate de entregas de bienes distintas de las contempladas en los dos primeros supuestos del art 84.uno.2º.e) LIVA. Dichos supuestos son los referentes a las entregas efectuadas como consecuencia de un procedimiento concursal y las entregas exentas a que se refieren los apartados 20º y 22º del art 20.Uno LIVA, en las que el transmitente hubiera renunciado a la exención.

3 - Las entregas deben ser consecuencia de la ejecución de la garantía constituida sobre los bienes inmuebles, si bien la inversión del sujeto pasivo también se producirá en los casos de transmisión de **inmuebles otorgados en garantía** a cambio de la extinción total o parcial de la deuda garantizada o de la obligación de extinguir tal deuda a cargo del adquirente.

a)- Entregas de inmuebles en ejecución de la garantía constituida sobre los mismos, en vía judicial o extrajudicial. En este caso, la garantía puede 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).

b)- Entregas de inmuebles a cambio de la extinción total o parcial de la **deuda garantizada**. Incluye:

- Dación en pago con extinción total o parcial de la deuda.
- Entrega de un inmueble dado en garantía subrogándose el adquirente en la posición del antiguo deudor.
- Entrega de un inmueble dado en garantía mediante el pago de una contraprestación que se vincula a la extinción de la deuda.

c)- Entregas de inmuebles a cambio de la obligación de extinguir la **deuda garantizada** por el

adquirente.

- 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.
- En estos dos últimos casos asimilados b) y c), no es necesario que se incurra en incumplimiento de la obligación principal garantizada, no obstante, tales operaciones tienen por objeto evitar la ejecución de la garantía ante las dificultades financieras por las que atraviesa el deudor.

Destacamos la posición de la DGT cuando “existiendo 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”
