

# SUPUESTOS PRÁCTICOS

— CASOS REALES Y SOLUCIONES —

## LA FISCALIDAD INDIRECTA EN OPERACIONES INMOBILIARIAS

Análisis de la tributación indirecta de las operaciones inmobiliarias: procedencia del IVA o del ITPyAJD

EDICIÓN 2026





# **SUPUESTOS PRÁCTICOS**

---

## **LA FISCALIDAD INDIRECTA EN OPERACIONES INMOBILIARIAS**

---

**Análisis de la tributación indirecta de las operaciones  
inmobiliarias: procedencia del IVA o del ITPyAJD**

**EDICIÓN 2026**

**Obra realizada por el Departamento de  
Documentación de Iberley**

**COLEX 2026**

**Copyright © 2026**

**Queda prohibida, salvo excepción prevista en la ley, cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública y transformación de esta obra sin contar con autorización de los titulares de propiedad intelectual. La infracción de los derechos mencionados puede ser constitutiva de delito contra la propiedad intelectual (arts. 270 y sigs. del Código Penal). El Centro Español de Derechos Reprográficos ([www.cedro.org](http://www.cedro.org)) garantiza el respeto de los citados derechos.**

**Editorial Colex S.L. vela por la exactitud de los textos legales publicados. No obstante, advierte que la única normativa oficial se encuentra publicada en el BOE o Boletín Oficial correspondiente, siendo esta la única legalmente válida, y declinando cualquier responsabilidad por daños que puedan causarse debido a inexactitudes e incorrecciones en los mismos.**

**Editorial Colex S.L. habilitará a través de la web [www.colex.es](http://www.colex.es) un servicio online para acceder a las eventuales correcciones de erratas de cualquier libro perteneciente a nuestra editorial.**

© Editorial Colex, S.L.  
Calle Costa Rica, número 5, 3.º B (local comercial)  
A Coruña, C.P. 15004  
[info@colex.es](mailto:info@colex.es)  
[www.colex.es](http://www.colex.es)

I.S.B.N.: 979-13-7011-687-3  
Depósito legal: C 450-2026

# SUMARIO

Introducción a la fiscalidad indirecta inmobiliaria: IVA e ITPyAJD .....	13
--	----

## CASOS PRÁCTICOS

Caso práctico   IVA en compraventa de inmuebles afectos y adquisición de participaciones sociales entre dos S.L. ....	29
Caso práctico   IVA en la venta de un solar edificable por una empresa a un particular con posterior construcción...	33
Caso práctico   IVA en entrega de inmueble con edificación para demolerlo y promover nueva urbanización.....	36
Caso práctico   IVA en alquiler turístico de viviendas a través de plataforma extranjera sin servicios hoteleros ....	39
Caso práctico   Sujeción a IVA de la compra de vivienda en subasta judicial a promotora .....	44
Caso práctico   Sujeción a IVA en la transmisión de vivienda protegida arrendada con opción de compra ...	48
Caso práctico   Venta de un inmueble tras la baja del censo de empresarios .....	50
Caso práctico   Tributación del arrendamiento de un local destinado a vivienda habitual .....	53
Caso práctico   Tipo de IVA aplicable a la compra de vivienda nueva por persona con discapacidad.....	57
Caso práctico   Exenciones en operaciones inmobiliarias (IVA) .....	60
Caso práctico   Reducción del 50 % en IRPF y exención de IVA en el arrendamiento como vivienda de inmueble calificado como almacén .....	64
Caso práctico   IVA. Renuncia a la exención en operaciones inmobiliarias .....	69
Caso práctico   Validez de la renuncia a la exención del IVA en una operación inmobiliaria .....	71
Caso práctico   Renuncia a la exención de IVA en sucesivas transmisiones de un inmueble.....	74

---

Caso práctico   Renuncia a exención del IVA en alquiler vacacional inmobiliario .....	76
Caso práctico   Deducción del IVA en promoción de viviendas para alquiler social mediante derecho de superficie ....	79
Caso práctico   Inversión del sujeto pasivo en IVA en servicios de instalador eléctrico en obra de vivienda .....	85
Caso práctico   Inversión del sujeto pasivo en IVA en la venta de una nave industrial y terrenos anexos .....	88
Caso práctico   IVA. ¿Es de aplicación la inversión del sujeto pasivo al agricultor que construye una nave con fines ganaderos? .....	91
Caso práctico   Inversión del sujeto pasivo en IVA en los supuestos de reforma o rehabilitación de un edificio destinado a dependencias municipales. ....	94
Caso práctico   IVA en operaciones inmobiliarias. Compra de un inmueble por empresario acogido al recargo de equivalencia e inversión del sujeto pasivo .....	98
Caso práctico   IVA. Documentación justificativa del derecho a deducir cuotas soportadas. ....	100
Caso práctico   Inclusión del IBI asumido por el comprador en la base imponible de IVA en la venta de un solar ...	103
Caso práctico   Ejemplo de cálculo de la prorrata en el IVA	108
Caso práctico   ¿Está sujeta al IVA la ejecución de una obra por un empresario canario para una empresa peninsular? .....	111
Caso práctico   Sujeción a IVA del alquiler de apartamentos en Italia por empresa residente en España .....	113
Caso práctico   IVA en la reparación de un inmueble situado en Francia .....	116
Caso práctico   ¿Deben llevar IVA las facturas emitidas por servicios inherentes a la construcción de un inmueble en Portugal? .....	118
Caso práctico   IVA en trabajos realizados en un inmueble en Alemania por empresa española .....	120
Caso práctico   IVA en servicios de subcontratistas españoles sobre inmueble situado en Portugal. ....	123
Caso práctico   IVA o ITP en la compra de un inmueble ....	127
Caso práctico   Venta de local arrendado a persona física que va a continuar el arrendamiento: ¿IVA o ITPyAJD? .	130

---

Caso práctico   Compraventa al promotor de una vivienda que estaba cedida en arrendamiento a un tercero, ¿IVA o ITP? .....	135
Caso práctico   IVA o ITP en venta de vivienda unifamiliar construida por un particular en un terreno heredado .....	139
Caso práctico   IVA o ITP en la venta de plazas de garaje por una sociedad a particulares .....	141
Caso práctico   IVA o ITP en la adquisición por una sociedad de bienes inmuebles a una entidad bancaria .....	143
Caso práctico   Tributación del contrato de arras: IVA e ITP .....	146
Caso práctico   Extinción del condominio. Tributación en IRPF, ITPyAJD e IIVTNI .....	153
Caso práctico   IVA e ITPyAJD. Transmisión de un local propiedad de un matrimonio en separación de bienes y afecto a la actividad económica de uno de los cónyuges...	157
Caso práctico   ITPyAJD en adquisición de bien privativo por permuta derivada de divorcio en régimen de separación de bienes .....	160
Caso práctico   Tributación de la cesión gratuita de un local comercial .....	163
Caso práctico   Autopromoción de vivienda: ¿IVA o ITP? ...	165
Caso práctico   IVA e ITP. Duplicidad en el pago de deudas tributarias .....	169
Caso práctico   Prescripción en ITPyAJD y elevación a público de contrato privado de compraventa de derechos hereditarios .....	173



# INTRODUCCIÓN A LA FISCALIDAD INDIRECTA INMOBILIARIA: IVA E ITPyAJD

---

## La fiscalidad indirecta de las operaciones inmobiliarias

Las operaciones inmobiliarias comprenden todas aquellas transacciones relacionadas con bienes inmuebles, incluyendo su transmisión, cesión, arrendamiento y urbanización de terrenos. Entre los tipos más habituales se encuentran:

- Compraventa de inmuebles: incluye tanto inmuebles de segunda mano como obra nueva.
- Arrendamiento de inmuebles: puede ser con o sin opción de compra.
- Urbanización de terrenos: actividades relacionadas con la preparación de terrenos para su uso urbanístico.
- Transmisión de terrenos: incluye terrenos rústicos y urbanos.

Estas operaciones tienen implicaciones fiscales que dependen de su naturaleza y del sujeto que las realiza, ya sea un particular o una empresa. Puede afirmarse que la fiscalidad indirecta en las operaciones inmobiliarias en España está regulada principalmente por el IVA y el ITPyAJD, con reglas claras de sujeción, exención e incompatibilidad entre ambos impuestos. Además, la modalidad de AJD complementa la tributación en ciertos actos jurídicos relacionados con inmuebles. Es fundamental analizar cada operación de forma individual para determinar correctamente su tributación

## Marco general de la fiscalidad indirecta inmobiliaria: IVA frente a ITPyAJD

En las operaciones inmobiliarias la tributación indirecta pivota, esencialmente, entre el **Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)** y el **Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPyAJD)**, en sus modalidades de transmisiones

patrimoniales onerosas (TPO) y de actos jurídicos documentados (AJD, documentos notariales).

La regla de coordinación básica se contiene en el **artículo 7.5 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (LITPyAJD)**: las transmisiones de bienes y derechos **no estarán sujetas a TPO cuando constituyan entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al IVA**, salvo las excepciones expresamente previstas (entregas de inmuebles exentas de IVA, entre otras). De este modo, la sujeción al IVA desplaza, por regla general, la sujeción a TPO, pero mantiene la posible sujeción a AJD en su cuota variable cuando concurren sus requisitos.

**A TENER EN CUENTA.** La modalidad de AJD, documentos notariales, se aplica cumulativamente al IVA. La transmisión sujeta y no exenta de IVA no tributa por TPO, pero sí puede generar AJD si se formaliza en escritura pública y se cumplen las condiciones del artículo 31.2 de la LITPyAJD.

## IVA en las operaciones inmobiliarias

### || Condición de empresario o profesional y operaciones sujetas

El **IVA**, regulado en la **Ley 37/1992, de 28 de diciembre (LIVA)**, grava, entre otras, las **entregas de bienes efectuadas por empresarios o profesionales**. El artículo 5 de la LIVA considera empresarios, en lo que aquí interesa, a:

- Quienes ordenen por cuenta propia medios de producción con finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.
- Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.
- Quienes exploten bienes corporales o incorporeales para obtener ingresos continuados (por ejemplo, arrendadores).
- Quienes urbanicen terrenos o promuevan, construyan o rehabiliten edificaciones para su venta, adjudicación o cesión, aunque sea de forma ocasional.

Cuando el transmitente del inmueble reúne esta condición y actúa como tal, la operación queda, en principio, **sujeta al IVA**, salvo que proceda alguna exención.

### || Entregas de edificaciones: primera entrega y segundas o ulteriores

El **artículo 20.Uno.22.º de la LIVA** declara **exentas las segundas y ulteriores entregas de edificaciones**, incluidos los terrenos en

que estén enclavadas, cuando tengan lugar después de finalizada su construcción o rehabilitación.

A efectos del IVA, se considera **primera entrega** la realizada por el promotor de una edificación cuya construcción o rehabilitación esté terminada. No obstante:

- No se considera primera entrega la realizada por el promotor después de la **utilización ininterrumpida durante dos años o más** por su propietario o por titulares de derechos reales de goce o arrendatarios sin opción de compra, salvo que el adquirente sea precisamente quien la utilizó durante ese plazo.
- No se computan, a estos efectos, los periodos de utilización por adquirentes en operaciones posteriormente resueltas.

La **consulta vinculante de la DGT (V0071-24), de 15 de febrero de 2024**, precisa que el legislador pretende que «(...) *el uso de la vivienda durante un plazo prudencial –por lo menos, dos años– agote la primera entrega (...)*», pero excluye del cómputo el uso por quien será propietario final para evitar esquemas artificiales de aprovechamiento de la exención. Asimismo, aclara un aspecto relevante: el **uso en virtud de contratos con opción de compra no puede agotar la primera entrega**, de manera que los arrendamientos con opción de compra se mantienen **siempre sujetos y no exentos** al IVA mientras subsista esa estructura contractual.

La exención del **artículo 20.Uno.22.º de la LIVA no se aplica**, entre otros, a:

- Entregas de edificaciones efectuadas en ejercicio de la opción de compra inherente a contratos de arrendamiento financiero con duración mínima de 10 años, por empresas dedicadas habitualmente a esta actividad.
- Entregas de edificaciones para su rehabilitación por el adquirente.
- Entregas de edificaciones destinadas a demolición previa a una nueva promoción.

## || Entregas de terrenos

El **artículo 20.Uno.20.º de la LIVA** declara **exentas del IVA las entregas de terrenos rústicos y demás que no tengan la condición de edificables**, incluidas las construcciones indispensables para el desarrollo de una explotación agraria y los terrenos destinados exclusivamente a parques y jardines públicos o a superficies viales de uso público.

Se consideran **edificables** los terrenos calificados como solares por la normativa urbanística o los que sean aptos para la edificación por contar con licencia administrativa.

No obstante, la exención no se extiende, aunque los terrenos no sean edificables, a:

- Terrenos urbanizados o en curso de urbanización (salvo los destinados exclusivamente a parques, jardines o viales de uso público).
- Terrenos con edificaciones en curso o terminadas transmitidos conjuntamente cuando la entrega de tales edificaciones esté sujeta y no exenta de IVA, salvo que se trate de terrenos no edificables con construcciones agrarias indispensables o con construcciones paralizadas, ruinosas o derruidas.

### || **Renuncia a las exenciones inmobiliarias en el IVA**

Las exenciones de segundas y ulteriores entregas de edificaciones y de terrenos no edificables pueden ser objeto de **renuncia** en los términos del **artículo 20.Dos de la LIVA**:

- El adquirente debe ser sujeto pasivo que actúe en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales y tenga derecho a deducir total o parcialmente el IVA soportado, o bien que, por el destino previsible de los bienes, estos se utilicen en operaciones que originen el derecho a deducción.
- La renuncia comporta, en muchos supuestos, la **inversión del sujeto pasivo** prevista en el artículo 84 de la LIVA: el obligado a declarar la operación e ingresar el IVA es el adquirente.

### || **Tipos impositivos del IVA en operaciones inmobiliarias**

- **Tipo reducido del 10 % (artículo 91.Uno.1.7.º de la LIVA):**
  - » Entregas de edificios o partes de los mismos **aptos para su utilización como viviendas**, incluidas hasta dos plazas de garaje y anexos que se transmitan conjuntamente.
  - » No son anexos las superficies calificadas como locales de negocio, aun cuando se transmitan conjuntamente.
  - » No se consideran edificaciones aptas para vivienda las destinadas a demolición respecto de las que no se aplica la exención del artículo. 20.Uno.22.º de la LIVA.
- **Tipo superreducido del 4 % (artículo 91.Dos.1.6.º de la LIVA):**
  - » Viviendas de protección oficial de régimen especial o de promoción pública entregadas por sus promotores, con hasta dos plazas de garaje y anexos en el mismo edificio.
  - » Viviendas adquiridas por entidades sometidas al régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda en el Impuesto sobre Sociedades, siempre que las rentas de arrendamiento disfruten de la boni-

ficación del artículo 49.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

**A TENER EN CUENTA.** Si bien el artículo 91 de la LIVA hace referencia al capítulo III del Título VII del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo y al artículo 54 del mismo, que en la actualidad se encuentra derogado, podrá entenderse la referencia hecha al vigente artículo 49.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

- **Tipo general del 21 %:** resto de entregas sujetas y no exentas (locales comerciales, oficinas, solares, plazas de garaje que no cumplan los requisitos del tipo reducido, etc.).

## || Sujeto pasivo e inversión del sujeto pasivo

En general, el **sujeto pasivo del IVA** en las compraventas inmobiliarias es el vendedor, que repercute el impuesto al comprador e ingresa la cuota mediante autoliquidación. Sin embargo, el **artículo 84 de la LIVA** contempla supuestos de **inversión del sujeto pasivo** en transmisiones inmobiliarias sujetas y no exentas, especialmente cuando:

- El adquirente es empresario o profesional y se renuncia a la exención en segundas entregas de edificaciones o terrenos no edificables.
- El inmueble se entrega en ejecución de hipoteca o procedimiento concursal.
- Se transmite un inmueble hipotecado y el comprador se subroga en el préstamo.

En estos casos, el comprador declara e ingresa el IVA repercutido a sí mismo y, en su caso, lo deduce simultáneamente.

## || Devengo del IVA en pagos anticipados (arras y otros)

Conforme al **artículo 75.Dos de la LIVA**, cuando existan **pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible**, el impuesto se devenga **en el momento del cobro**, por los importes efectivamente percibidos. Ello alcanza a las cantidades entregadas como arras cuando la futura compraventa deba tributar por IVA. La DGT (**consulta vinculante (V0728-21), de 26 de marzo de 2021**) y el TEAC (**resolución 7848/2008, de 8 de febrero de 2011**) reafirman este criterio:

- Las arras, como **pago anticipado del precio** en una compraventa sujeta a IVA, generan devengo del impuesto en el momento del cobro.

- Si la compraventa no llega a celebrarse, la cantidad retenida como indemnización **no constituye contraprestación sujeta a IVA**; procede emitir factura rectificativa por el IVA previamente repercutido.

**A TENER EN CUENTA.** Si la compraventa debe tributar por ITPyAJD, el impuesto se devenga el día en que realiza el acto, lo que conlleva que la constitución de las arras no genere, por sí misma, un hecho imponible independiente, si no que cuando se perfecciona y formaliza la compraventa la base imponible del impuesto viene determinada por el valor real o declarado del inmueble transmitido, con independencia de que parte del precio se hubiera satisfecho anteriormente mediante la entrega de arras.

## ITPyAJD en las operaciones inmobiliarias: TPO y AJD

### || **Ámbito general del ITPyAJD**

El ITPyAJD es un tributo indirecto que grava:

- Las **transmisiones patrimoniales onerosas** (TPO).
- Las **operaciones societarias**.
- Los **actos jurídicos documentados** (AJD).

En materia inmobiliaria, los elementos clave son:

- La modalidad **TPO**, que grava la transmisión onerosa de la propiedad de inmuebles y la constitución de determinados derechos reales sobre los mismos cuando no proceda el IVA o cuando la entrega esté exenta de IVA en los términos del **artículo 7.5 de la LITPyAJD**.
- La modalidad **AJD, documentos notariales**, que recaerá sobre las escrituras, actas y testimonios notariales que cumplan los requisitos del artículo 31 de la LITPyAJD.

La LITPyAJD es un **texto estatal**, pero el impuesto está **cedido a las comunidades autónomas**, que pueden regular tipos y determinados beneficios fiscales.

### || **Transmisiones patrimoniales onerosas de inmuebles**

El **artículo 7.1 de la LITPyAJD** somete a TPO las **transmisiones onerosas por actos inter vivos** de toda clase de bienes y derechos, así como la constitución de derechos reales, arrendamientos, préstamos, etc. El apartado cinco del citado artículo concreta la coordinación con el IVA: **no se sujetarán a TPO las entregas de bienes**

**o prestaciones de servicios sujetas a IVA**, con independencia de la condición del adquirente, pero sí lo estarán:

- Las **entregas de inmuebles exentas de IVA** (por ejemplo, segundas entregas de edificaciones para las que no se haya renunciado a la exención).
- Las entregas de inmuebles incluidas en la transmisión de un **patrimonio empresarial o profesional no sujeto al IVA** por aplicación de las reglas de no sujeción a este último impuesto.
- Las transmisiones de inmuebles cuando el vendedor **no tenga la condición de empresario o profesional actuando como tal** a efectos del IVA (ventas entre particulares, entre otros).

Esta coordinación es destacada por la **consulta vinculante de la DGT (V1656-24), de 8 de julio de 2024**, al precisar que:

- La transmisión onerosa de un inmueble quedará sujeta a TPO cuando **no esté sujeta al IVA o, estándolo, resulte exenta**.
- Si la entrega está **sujeta y no exenta de IVA**, la transmisión no tributa por TPO, pero sí puede generar AJD, cuota variable, si se otorga escritura pública (artículo 31.2 de la LITPyAJD).

## || **Base imponible de TPO en transmisiones inmobiliarias**

Conforme al **artículo 10.1 de la LITPyAJD**, la base imponible en TPO está constituida por el **valor real del bien transmitido o del derecho** que se constituye o cede. En el caso de inmuebles, el **artículo 10.2 de la LITPyAJD** introduce el mecanismo del **valor de referencia catastral, cuya constitucionalidad ha sido recientemente validada por nuestro Tribunal Constitucional**.

**A TENER EN CUENTA.** En transmisiones de inmuebles sujetas a TPO, la base imponible será el valor de referencia previsto en la normativa catastral a la fecha del devengo. Si el valor declarado o el precio pactado son superiores, se tomará como base imponible la mayor de dichas magnitudes. Cuando no exista valor de referencia o este no pueda certificarse, la base imponible será la mayor de: valor declarado, precio pactado o valor de mercado, sin perjuicio de comprobación administrativa.

## || **Modalidad de AJD: escrituras de compraventa**

El **artículo 31 de la LITPyAJD** distingue entre:

- **Cuota fija:** papel timbrado (0,30 euros por pliego o 0,15 euros por folio) para matrices, copias de escrituras y actas notariales y testimonios. Las copias simples no están sujetas, pero la segunda y sucesivas copias a nombre de un mismo otorgante sí tributan por la cuota fija.

- **Cuota variable o gradual:** recae sobre las **primeras copias** de escrituras y actas notariales que:
  - » Tengan por objeto cantidad o cosa valuable.
  - » Contengan actos o contratos inscribibles en los registros de la propiedad, mercantil, de la propiedad industrial o de bienes muebles.
  - » No estén sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones ni a TPO u operaciones societarias del propio ITPyAJD.

En las compraventas inmobiliarias formalizadas en escritura pública, la **cuota fija** de AJD se aplica siempre. La **cuota variable** solo procede cuando la operación **no está sujeta a TPO**, lo que, en la práctica, equivale a que la transmisión esté **sujeta y no exenta de IVA**. La **consulta vinculante de la DGT (V1656-24), de 8 de julio de 2024**, explicita esta regla de coordinación: si la entrega está sujeta y no exenta de IVA, la escritura de compraventa da lugar a AJD cuota variable; si tributa por TPO, la cuota variable de AJD no procede.

El **Tribunal Supremo** ha precisado el requisito de inscribibilidad. Así, la **STS de 25 de abril de 2013, rec. 5699/2010, ECLI:ES:TS:2013:2200**, declara que *«La inscribibilidad debe entenderse como acceso a los Registros, en el sentido de que basta con que el documento sea susceptible de inscripción, siendo indiferente el que la inscripción efectiva no llegue a producirse, o que la inscripción sea obligatoria o voluntaria, incluso que la inscripción haya sido denegada por el registrador por defectos formales»*. En la misma línea, la **STS n.º 627/2025, de 27 de mayo, ECLI:ES:TS:2025:2439**, en la que se insiste en la idea de que: *« (...) el artículo 31.2 TR tal como ha sido interpretado, debe entenderse en el sentido de que es suficiente con que un documento -o título jurídico, si se quiere- sea susceptible de inscripción en un registro público de los mencionados en el precepto para que se produzca el hecho imponible, se haya inscrito o no efectivamente»*.

En las primeras copias de escrituras de compraventa, la base imponible de AJD será el **valor declarado** (artículo 30.1 de la LITPyAJD), que, si está referido a inmuebles, no puede ser inferior al determinado conforme al artículo 10 de la LITPyAJD para TPO.

## Fiscalidad indirecta del contrato de arras

### || Calificación de las arras y tributación indirecta

El contrato de arras, utilizado como **reserva** del inmueble, supone generalmente la entrega de una cantidad a cuenta del precio. A efectos de imposición indirecta, el tratamiento depende del impuesto aplicable a la **futura compraventa**:

- Si la futura compraventa debe tributar por **IVA** (por ejemplo, primera entrega de vivienda por el promotor o renuncia a la exención), las arras constituyen un **pago anticipado** del precio y están **sujetas a IVA** al tipo correspondiente a la futura entrega, devengándose el impuesto en el momento del cobro (artículo 75.Dos de la LIVA).
- Si la futura compraventa debe tributar por **ITP**, en principio, **no se devenga TPO por el mero pago de las arras**, ya que el hecho imponible se produce cuando tiene lugar la transmisión onerosa del inmueble, esto es, cuando se realiza la entrega.

En caso de incumplimiento del contrato de arras, las cantidades retenidas como indemnización pierden su carácter de pago anticipado y, desde la perspectiva del IVA, dejan de ser contraprestación de una entrega de bienes o prestación de servicios.

## Fiscalidad indirecta del contrato privado de compraventa inmobiliaria

### || Teoría del título y el modo y efectos fiscales

En derecho civil español rige la **teoría del título y el modo**: la transmisión del dominio exige un **título** (contrato válido) y un **modo** (entrega o tradición). La **STS de 27 de abril de 1983, ECLI:ES:TS:1983:76**, recuerda que «(...) *la constancia en documento privado de un contrato de compraventa no transfiere por sí solo el dominio, si no se justifica la tradición de la cosa vendida (...)*».

En la práctica, la tradición en inmuebles puede producirse:

- Por la **puesta en poder y posesión de la cosa vendida** (artículo 1462 del CC).
- Por la **entrega de llaves o títulos de pertenencia**.
- Por el **otorgamiento de escritura pública**, que el artículo 1462 del CC equipara a la entrega salvo pacto o circunstancias en contrario.

Desde la perspectiva tributaria, esto implica:

- Cuando con el **contrato privado** se produce también la **entrega efectiva** del inmueble, la transmisión queda sujeta al impuesto correspondiente (**IVA o TPO**) desde ese momento, con independencia de que la escritura pública se otorgue posteriormente.
- Si en el contrato privado se pospone la entrega al momento del otorgamiento de la escritura, el hecho imponible (y el devengo) de TPO o el concepto de **entrega de bienes a efectos del IVA** no se produce hasta la efectiva entrega.

El Tribunal Supremo, en su **STS n.º 1689/2017, de 7 de noviembre, ECLI:ES:TS:2017:3932**, interpretando el concepto europeo de «entrega de bienes» en el IVA, destaca su carácter económico más que formal: se considera entrega la **«transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario, aunque no haya transmisión de la propiedad jurídica»**. Añade que, cuando no hay escritura pública, la puesta en poder y posesión debe acreditarse por cualquier medio de prueba admitido en Derecho (artículo 106 de la LGT), sin bastar el mero documento privado frente a la Hacienda Pública, a la que se aplica el régimen del artículo 1227 del CC sobre eficacia frente a terceros.

### || **Prescripción y fecha relevante del contrato privado**

El **artículo 50.2 de la LITPyAJD** establece, a efectos de prescripción, que se presumirá que la fecha de los documentos privados es la de su presentación a liquidación, salvo que con anterioridad concurra alguno de los supuestos del **artículo 1227 del CC** (incorporación o inscripción en registro público, muerte de firmante, entrega a funcionario público). La fecha así determinada:

- Fija el momento a partir del cual se computa el plazo de prescripción del derecho de la Administración a liquidar.
- Determina el **régimen jurídico aplicable** a la liquidación del impuesto derivado del contrato.

No obstante, la **STS de 26 de abril de 2005, rec. 314/2000, ECLI:ES:TS:2005:2591**, admitió la posibilidad de acreditar la fecha de los documentos privados por medios de prueba distintos a los del artículo 1227 del CC, en atención al derecho fundamental a la prueba (artículo 24.1 de la CE) y a la doctrina constitucional sobre presunciones *iuris et de iure*. Esta apertura probatoria ha sido recogida también por la DGT, por ejemplo, en la **consulta vinculante (V0432-14), de 17 de febrero de 2014**, en la que reconoce la prescripción del ITPyAJD en la elevación a público de un contrato privado de 1967, acreditándose su fecha por la documentación relativa a letras de cambio emitidas en la misma fecha.

## **Fiscalidad indirecta del contrato de opción de compra**

### || **Constitución del derecho de opción**

En el contrato de opción de compra, el concedente atribuye al beneficiario el **derecho a decidir unilateralmente**, dentro de un plazo, la celebración de la compraventa. La DGT, por ejemplo en su **consulta vinculante (V1835-24), de 1 de agosto de 2024**, recuerda

que, una vez ejercitada la opción, se consuma el contrato de opción y se perfecciona la compraventa.

En la constitución de la opción cabe distinguir:

- **IVA:** si el concedente es **empresario o profesional actuando como tal**, la concesión de la opción constituye una **prestación de servicios sujeta a IVA**. La base imponible es la **prima** o contraprestación pactada por la opción, que no se integra en la base imponible de la posterior entrega del inmueble.
- **TPO:** si el concedente es **particular**, o empresario que actúa al margen de su actividad, la constitución de la opción queda sujeta a TPO. El **artículo 14.2 de la LITPyAJD** dispone que *«las promesas y opciones de contratos sujetos al impuesto serán equiparadas a éstos»*, tomando como base el **precio especial convenido** o, en su defecto o si este fuese menor, el 5 % de la base correspondiente al contrato principal.
- **AJD:** si la constitución de la opción se formaliza en escritura pública, se devenga la cuota fija y, en su caso, la cuota variable de AJD si concurren los requisitos del artículo 31.2 de la LITPyAJD.

## || Ejercicio de la opción y compraventa resultante

El ejercicio de la opción perfecciona la **compraventa del inmueble** y genera un nuevo hecho imponible:

- Si el transmitente es **empresario o profesional actuando como tal**, la transmisión queda sujeta al **IVA** (con posible exención en segundas y ulteriores entregas o terrenos no edificables, y eventual renuncia).
- Si no se dan las condiciones para el IVA, o si la entrega está **exenta de IVA** y no se renuncia, la transmisión se somete a **TPO**.

En ambos casos, la opción y la transmisión constituyen **hechos imponibles independientes**. En TPO, la DGT —**consulta vinculante (V2821-21), de 16 de noviembre de 2021**— enfatiza que el derecho real de opción y la compraventa resultante generan **dos liquidaciones autónomas**, sin que sea posible descontar la prima de la opción de la base imponible del TPO de la compraventa.

En el ámbito del IVA, la consulta DGT —**consulta vinculante (V1438-14), de 30 de mayo de 2014**— subraya que las cantidades pagadas por la opción de compra **no forman parte de la base imponible de la entrega del inmueble**, sino de la prestación de servicios consistente en la concesión del derecho de opción. La base imponible de la venta será la contraprestación específicamente pactada para la entrega, con independencia de que las partes descuenten la prima del precio inicial.

Si la compraventa se formaliza en documento notarial, la fiscalidad por **AJD** (cuota fija y variable) seguirá las reglas ya expuestas: cuota fija siempre y cuota variable solo cuando la operación no tribute por TPO, lo que equivale a que esté sujeta y no exenta de IVA.

## Fiscalidad indirecta de la cesión de derechos del contrato de compraventa

### || Concepto y tipologías

La **cesión de derechos** en el ámbito inmobiliario supone que una parte (cedente) transmite a otra (cesionario) la posición jurídica que ostenta en un contrato de **compraventa** o de **reserva** sobre un inmueble.

Puede tratarse de:

- Cesión de derechos derivados de un **contrato privado de compraventa** aún no consumado mediante la entrega de la cosa.
- Cesión del **derecho de reserva** (por ejemplo, cuando el contrato de reserva se firma a nombre de una persona y la escritura de compraventa se otorga a nombre de un tercero).

**A TENER EN CUENTA.** Cuando el contrato de reserva se estipula solo a nombre de una persona y la compraventa se formaliza a nombre de ésta y otra u otras (por ejemplo, cónyuge que no figuraba en la reserva), la Administración suele entender que ha existido una cesión onerosa del derecho de reserva en la proporción adquirida por quien no constaba originariamente en el contrato de reserva.

### || IVA o TPO en la cesión de derechos

- **Cesión realizada por empresario o profesional actuando como tal:**
  - » La cesión se califica como **prestación de servicios sujeta a IVA**, generalmente al **tipo general del 21 %**, puesto que lo transmitido no es el inmueble, sino la **posición contractual** (derechos y obligaciones) frente al promotor o vendedor.
  - » El cesionario se subroga en la posición del cedente en el contrato original, asumiendo las obligaciones pendientes (pagos al promotor, etc.).
- **Cesión realizada por particular** (no empresario ni profesional a efectos del IVA):

- » La operación queda fuera del ámbito del IVA y se somete a **TPO**.
- » El **artículo 10.1 de la LITPyAJD** fija como base imponible el **valor real del derecho transmitido**.
- » El **artículo 17.1 de la LITPyAJD** dispone que, en la transmisión de créditos o derechos mediante cuyo ejercicio se obtendrán bienes determinados, el impuesto se exigirá por **iguales conceptos y tipos** que los aplicables a la transmisión de dichos bienes. Para inmuebles en construcción, la base será el valor del bien en el momento de la transmisión del derecho, sin que pueda ser inferior al importe de la contraprestación pagada por la cesión.

## || **AJD en la cesión de derechos**

Si la cesión de derechos se formaliza en **escritura pública**, quedará sujeta a AJD (documentos notariales):

- La **cuota fija** es exigible en todo caso.
- La **cuota variable** se devenga únicamente si el acto o negocio es susceptible de inscripción registral y **no tributa por TPO** ni por operaciones societarias (artículo 31.2 de la LITPyAJD). Dado que la cesión de derechos de un contrato de compraventa suele estar sujeta a TPO cuando la efectúa un particular, la cuota variable de AJD no resulta generalmente exigible en tales supuestos.



# **CASOS PRÁCTICOS**

---



## **Caso práctico | IVA en compraventa de inmuebles afectos y adquisición de participaciones sociales entre dos S.L.**

### **PLANTEAMIENTO**

La S.L. A, promotora inmobiliaria y sujeta pasiva de IVA, está interesada en adquirir el negocio inmobiliario de la S.L. B, también promotora. En el activo de B figuran, entre otros, terrenos urbanizados o en curso de urbanización y promociones en curso (existencias e inmovilizado afecto a la actividad).

Se plantean dos alternativas:

a) Que la S.L. A adquiera directamente de B los distintos inmuebles (terrenos edificables y promociones en curso), sin adquirir la totalidad del negocio ni estructura organizativa de B.

b) Que la S.L. A adquiera el 100 % de las participaciones sociales de B, manteniéndose B como titular de los inmuebles y de la actividad promotora.

1.º En la alternativa a), ¿debe documentarse la compraventa ante notario e inscribirse en el Registro de la Propiedad? ¿Cómo tributan las transmisiones de terrenos edificables y promociones en curso a efectos de IVA e ITPyAJD?

2.º En la alternativa b), ¿la adquisición de todas las participaciones sociales está sujeta a IVA o ITPyAJD? ¿Puede llegar a asimilarse a una transmisión de inmuebles?

3.º ¿Cómo incide en el IVA la posible aplicación de la no sujeción del art. 7.Uno.1.º de la LIVA (transmisión de unidad económica autónoma) si, en lugar de vender inmuebles aislados, se transmitiera a A el conjunto de elementos que integran la actividad promotora de B?

### **RESPUESTA**

Si se venden inmuebles aislados (terrenos urbanizados / en curso y promociones en curso), la operación debe formalizarse en escritura pública para su inscripción registral y está sujeta a IVA (en general, al 21 %), sin sujeción a TPO, sin perjuicio del gravamen por AJD si procede.

Si se adquiere el 100 % de las participaciones de B, en principio no hay IVA ni TPO sobre la transmisión de valores, salvo aplicación del art. 314 del TRLMV por concurrir ánimo de elusión.

**Si se transmite una unidad económica autónoma (negocio promotor completo), podrá aplicarse la no sujeción del art. 7.Uno.1.º de la LIVA, con no sujeción a IVA y eventual tributación por ITPyAJD.**

### **1.º Compraventa directa de terrenos edificables y promociones en curso (alternativa a)**

#### **Formalización e inscripción registral**

La transmisión de bienes inmuebles (terrenos y edificaciones en curso) debe formalizarse en **escritura pública** para que pueda acceder al **Registro de la Propiedad**. Sin escritura pública no son inscribibles los derechos reales transmitidos sobre inmuebles, por lo que, si A quiere figurar como titular registral de los terrenos y promociones en curso, la compraventa deberá otorgarse ante notario e inscribirse.

#### **Tratamiento en IVA/ITPyAJD: venta aislada de inmuebles afectos**

Al tratarse de **terrenos urbanizados o en curso de urbanización y promociones en curso** afectos a la actividad de promoción de B:

- Son **entregas de bienes sujetas a IVA** conforme al artículo 4 y apartado uno del artículo 8 de la LIVA, realizadas por empresario en el ejercicio de su actividad.
- Los **terrenos urbanizados o en curso de urbanización** no están amparados por la exención del apartado Uno 20.º del artículo 20 de la LIVA (la exención se limita, en general, a terrenos rústicos y no edificables, con matices).
- Las **promociones en curso** (edificaciones en construcción para su venta) son en principio **primeras entregas** o entregas de edificaciones en curso no amparadas por la exención del apartado Uno. 22.º del artículo 20 de la LIVA.

Por tanto, **la regla general es la sujeción y no exención en IVA**, tributando al **tipo general del 21 %** (artículo 90 de la LIVA).

De conformidad con el apartado Cuatro del artículo 4 de la LIVA, **las operaciones sujetas a IVA no quedan sujetas a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas de ITPyAJD**, sin perjuicio de la posible tributación, en su caso, por la cuota gradual de **actos jurídicos documentados (AJD)** por la formalización en escritura pública inscribible, si concurren sus presupuestos.

#### **Inaplicación del art. 7.Uno.1.º de la LIVA a la venta de inmuebles aislados**

En esta alternativa a) **se venden inmuebles concretos** (existencias y, en su caso, inversiones), pero **no se transmite el conjunto de elementos que constituyan una unidad económica autónoma** capaz de desarrollar por sí misma la actividad de promoción. En tal caso resulta de aplicación la exclusión expresa del apartado 1.º a) del artículo 7 de la LIVA: **«la mera cesión de bienes o de derechos»** no se beneficia de la no sujeción.

Consecuencia: la transmisión de esos terrenos y promociones en curso, considerados individualmente, **está sujeta a IVA**, en los términos ya expuestos.

## 2.º Adquisición del 100 % de las participaciones sociales de la S.L. B (alternativa b)

La **venta de participaciones sociales** de B por sus socios a favor de A es una transmisión de **valores**:

- **Exenta de IVA** como operación financiera (apartado Uno.18.k) del artículo 20 de la LIVA), al tratarse de valores que representan participaciones en entidades.
- En principio, igualmente **exenta de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas de ITPyAJD**, de acuerdo con el **artículo 314 del TR de la Ley del Mercado de Valores** (actual artículo 338 de la Ley 6/2023, de 17 de marzo, de los Mercados de Valores y de los Servicios de Inversión), salvo que:
  - Mediante dicha transmisión de valores **se pretenda eludir la tributación** que hubiera correspondido a una transmisión directa de los inmuebles de la sociedad, y
  - Concurran las presunciones «iuris tantum» que dicho precepto establece.

**A TENER EN CUENTA.** El Real Decreto Legislativo 4/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Mercado de Valores, está vigente hasta que se dicten las normas reglamentarias de desarrollo de la Ley 6/2023, de 17 de marzo, de los Mercados de Valores y de los Servicios de Inversión, en tanto no se oponga a lo establecido en la misma (disposición final 15.ª de la Ley 6/2023, de 17 de marzo).

La **consulta de la DGT (V2198-17), de 29 de agosto de 2017**, establece:

«La transmisión de valores mediante los que se adquiere el control de una sociedad cuyo activo está compuesto en más de un 50 por ciento por bienes inmuebles afectos a una actividad económica no cumple los requisitos para que resulte de aplicación alguna de las presunciones “iuris tantum” recogidas en el apartado 2 del artículo 314 del TRLMV. Por tanto, la transmisión de tales valores estará exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido y del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, salvo que la Administración gestora pruebe que con tal transmisión se haya pretendido eludir el pago de los tributos que habrían gravado la transmisión de los inmuebles propiedad de las entidades a las que representen dichos valores».

# SUPUESTOS PRÁCTICOS

## CASOS REALES Y SOLUCIONES

### LA FISCALIDAD INDIRECTA EN OPERACIONES INMOBILIARIAS

A través de esta obra se aborda de manera exhaustiva e eminentemente práctica la tributación indirecta en el ámbito inmobiliario, centrándose en el IVA y el ITP. A través de casos prácticos, el libro analiza situaciones como la compraventa de terrenos, alquileres turísticos, transmisiones de inmuebles y operaciones internacionales. También explora aspectos como la inversión del sujeto pasivo, exenciones fiscales y la renuncia a estas, así como la tributación en contratos de arras y extinción de condominios. Con un enfoque didáctico, esta obra es un instrumento básico para comprender la complejidad fiscal de las operaciones inmobiliarias en España. Una herramienta esencial para entender el impacto fiscal de estas operaciones y delimitar cuando las mismas deben tributar por IVA o por TPO.

#### — NO ES SOLO UN LIBRO. ES UNA EXPERIENCIA 360° —

Esta obra de Colex no es una simple publicación. Es una herramienta de alto valor profesional diseñada para ofrecerte una **experiencia integral**.

Con tu ejemplar, accede a un **ecosistema inteligente de servicios** que van mucho más allá del papel:

- ◆ **Colex Reader:** edición digital completa en app y en la zona privada de Colex.
- ◆ **Colex Audio:** escucha el libro en formato audio mientras trabajas o te desplazas.
- ◆ **Colex Copilot:** interactúa con la inteligencia artificial de Colex para resolver dudas sobre el contenido.

🕒 **Importante:** Los servicios digitales vinculados a este libro serán accesibles **durante un año** desde la compra en la web de Colex o desde la activación del código de forma manual cuando se adquiera en otras plataformas o establecimientos.

**Gracias por confiar en Colex**

**Seguimos evolucionando, seguimos innovando, seguimos  
acompañando a los profesionales del Derecho**

PVP 12,00 €

ISBN: 979-13-7011-687-3



9 791370 116873