



ASUNTO: BIENES

**Aplicación del IVA a las reversiones de bienes enajenados
por incumplimiento de cláusula del deber de construcción.**

173/12

FC

INFORME

I. HECHOS. ANTECEDENTES

Por la Corporación Local de referencia se nos plantea si al importe que el Ayuntamiento tiene que abonar al comprador de un bien por el ejercicio de la acción de reversión sobre dicho bien , debe aplicarse o no el IVA.

II. LEGISLACIÓN APLICABLE

- * Constitución Española (CE)
- * Ley 7/85, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local (LRBRL)



- * Real Decreto Legislativo 781/86, de 18 de abril, que aprueba el Texto Refundido de Disposiciones vigentes en materia de Régimen Local (TRRL).
- * Carta Europea de Autonomía Local de 15 de octubre de 1985 (Ratificada el 20-01-1988) (CEAL)
- * Real Decreto 2568/86, de 28 de noviembre, que aprueba el Reglamento de Organización, Funcionamiento y Régimen Jurídico de las Entidades Locales (ROF).
- * Real Decreto 1372/1986, que aprueba el Reglamento de Bienes de las Corporaciones locales.
- * Ley 33/2003, de 3 de noviembre, de Patrimonio de las Administraciones Públicas.
- * Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido

III. FONDO DEL ASUNTO

1. Consideraciones previas.- Una de las manifestaciones más importantes de la imposibilidad de desvinculación de la Administración al Derecho público, y las limitaciones y condicionamientos de todo orden que éste impone, derivadas precisamente del deber de cumplimiento de los fines públicos, la encontramos en las limitaciones que el ordenamiento jurídico impone a las finalidades de los bienes patrimoniales, especialmente respecto al uso y utilización que puede atribírseles.

Aparentemente la ausencia de afectación a un fin público, concretado en las expresiones de “uso o servicio público”, y por tanto la inaplicabilidad de las reglas de indisponibilidad que rigen para los bienes demaniales, por virtud del artículo 132 de la CE , son razones más que suficientes para considerar el ejercicio de la libertad de la Administración titular de los mismos para decidir, libremente, el uso o destino de los mismos. No obstante, pronto comprobamos que esto no es así. Basta recorrer la amplia normativa al respecto para comprobar que ésta le impone a la Administración un orden preferente de usos, unos procedimientos, unos sistemas de fiscalización, e incluso una prohibición o, según los destinatarios, unas limitaciones para su cesión gratuita. En definitiva, un conjunto de limitaciones y estrechos cauces procedimentales que de manera clara nos alejan de la teoría inicial de consideración



de este tipo de bienes como si fueran de particulares, con esa carga de libertad de disposición de uso y destino.

Para mayor claridad sobre esta serie de limitaciones impuestas a los bienes patrimoniales, dedicaremos los dos puntos siguientes a esta cuestión.

Artículo 132. CE

- 1. La Ley regulará el régimen jurídico de los bienes de dominio público y de los comunales, inspirándose en los principios de inalienabilidad, imprescriptibilidad e inembargabilidad, así como su desafectación.*
- 2. Son bienes de dominio público estatal los que determine la Ley y, en todo caso, la zona marítimo-terrestre, las playas, el mar territorial y los recursos naturales de la zona económica y la plataforma continental.*
- 3. Por Ley se regularán el Patrimonio del Estado y el Patrimonio Nacional, su administración, defensa y conservación.*

En consonancia con lo anterior, podemos observar cómo la normativa vigente, conformada en este caso por el TRRL, RBCL e incluso por la normativa sobre contratación pública, "encasilla" el trámite para la enajenación de este tipo de bienes dentro de ese estrecho cauce al que aludíamos con anterioridad.

R.D. Legislativo 781/1986

Artículo 80

Las enajenaciones de bienes patrimoniales habrán de realizarse por subasta pública. Se exceptúa el caso de enajenación mediante permuta con otros bienes de carácter inmobiliario.

Reglamento de Bienes de las Corporaciones Locales.

Artículo 112

Las enajenaciones de bienes patrimoniales se regirán en cuanto su preparación y adjudicación por la normativa reguladora de la contratación de las Corporaciones Locales.



Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas

Artículo 5

3. Los restantes contratos celebrados por la Administración tendrán la consideración de contratos privados y, en particular, los contratos de compraventa, donación, permuta, arrendamiento y demás negocios jurídicos análogos sobre bienes inmuebles, propiedades incorpóreas y valores negociables, así como los contratos comprendidos en la categoría 6 del artículo 206 referente a contratos de seguros y bancarios y de inversiones y, de los comprendidos en la categoría 26 del mismo artículo, los contratos que tengan por objeto la creación e interpretación artística y literaria y los de espectáculos.

Artículo 9. Régimen jurídico de los contratos privados.

1. Los contratos privados de las Administraciones públicas se regirán en cuanto a su preparación y adjudicación, en defecto de normas administrativas específicas, por la presente Ley y sus disposiciones de desarrollo y en cuanto a sus efectos y extinción, por las normas de derecho privado. A los contratos de compraventa, donación, permuta, arrendamiento y demás negocios jurídicos análogos sobre bienes inmuebles, propiedades incorporables y valores negociables se les aplicarán, en primer lugar, en cuanto a su preparación y adjudicación, las normas de la legislación patrimonial de las correspondientes Administraciones públicas.

Del texto de la petición de informe se desprende la voluntad de la Corporación local de otorgar a la propiedad sobre los inmuebles una finalidad social o de promoción de la industria en el ámbito de su término al exigir, entendemos que en el correspondiente Pliego de Cláusulas Administrativas Particulares, destinar las parcelas a la construcción de naves industriales. No se nos dice en la petición de Informe una cuestión importante, ignoramos si por no exigirse en el Pliego o por olvido del consultante, cual es el plazo en el cual deben cumplirse el fin o destino de las parcelas.

No olvidemos a este respecto que el artículo 111.2 del RBCL establece:



2. Si en el acuerdo de cesión no se estipula otra cosa, se entenderá que los fines para los cuales se hubieran otorgado deberán cumplirse en el plazo máximo de cinco años, debiendo mantenerse su destino durante los treinta años siguientes.

Ahora bien, si nada se dijo a este respecto en el PCAP, nada puede exigírsele a los adjudicatarios, debiéndonos ir al plazo único de los diez años. Por tanto será al término de estos diez años cuando podremos comprobar si los particulares han incumplido o no esta obligación, y será, si así se recogió tanto en las escrituras de compraventa como en el Registro de la Propiedad, cuando podremos iniciar las acciones de reversión de estas parcelas.

Fruto de la particularidad que presentan los bienes patrimoniales de las Administraciones públicas, y más concretamente, de la Administración local, es la potestad que tienen éstas de ejercitar la **acción de reversión** sobre los bienes cedidos cuando no se cumplan los fines para los cuales se realizó su cesión.

El artículo 111 del Reglamento de Bienes dispone respecto a la reversión lo siguiente:

1. Si los bienes cedidos no fuesen destinados al uso dentro del plazo señalado en el acuerdo de cesión o dejasen de serlo posteriormente se considerará resuelta la cesión y revertirán aquellos a la Corporación Local, la cual tendrá derecho a percibir de la entidad beneficiaria, previa tasación pericial, el valor de los detrimentos experimentados por los bienes cedidos.

2. Si en el acuerdo de cesión no se estipula otra cosa, se entenderá que los fines para los cuales se hubieran otorgado deberán cumplirse en el plazo máximo de cinco años, debiendo mantenerse su destino durante los treinta años siguientes.

3. Los bienes cedidos revertirán, en su caso, al patrimonio de la entidad cedente con todas sus pertenencias y accesiones.



Si bien, por la redacción del transcrito precepto y por su incardinación en el RBCL inmediatamente después del artículo dedicado a los requisitos de orden procedimental y documental de la cesión gratuita, pudiera hacernos pensar que el legislador se está refiriendo a la reversión sólo cuando estamos en presencia de una cesión gratuita, lo cierto es que no es así, por cuanto la cesión no es otra cosa que la traslación a un tercero de un derecho, en este caso, la propiedad. Y que tal traslación se puede hacer bien de forma gratuita o bien de manera onerosa, a cambio de una contraprestación, generalmente dineraria o evaluable económicamente.

Como ya hemos indicado, en nuestra opinión, la reversión a la que alude el citado artículo 111 del Reglamento de Bienes, está referida tanto a la cesión gratuita como a la onerosa. Así lo ha venido manifestado nuestro Tribunal Supremo, entre otras, en su Sentencia de 10 junio 1998:

“Como ya ha acordado esta Sala en Sentencia de 24 diciembre 1985, recogiendo asimismo la doctrina sentada en las anteriores de 25 septiembre 1970 y 13 noviembre 1972 ha lugar a la reversión de los bienes patrimoniales cedidos, cualquiera que sea el carácter del acto de disposición -gratuita u onerosa- efectuada, siempre que se incumpla la finalidad o destino prevista en el pliego de condiciones que haya servido de base a la adjudicación..... No se puede dudar, en efecto, de que una adjudicación bajo la condición explícita de promocionar la construcción de viviendas de tipo rural en el plazo de seis años atiende al cumplimiento de una finalidad característica de obra o servicio público evidente, en la medida en que la competencia municipal se viene extendiendo [desde el Decreto aprobatorio del Texto Articulado 16 diciembre 1950 (RCL 1951\744), por lo menos, en su artículo 101.2, a)] a todo lo relacionado con la gestión urbanística y promoción de vivienda; competencias éstas que se mantienen en el artículo 25.2, d) de la Ley de Bases vigente de 2 abril 1985 (RCL 1985\799, 1372 y ApNDL 205), y que permiten considerar la enajenación efectuada a los fines expresados como un contrato administrativo innominado, o atípico, pero que reviste especiales características que hacen precisa una especial tutela del interés público en su desarrollo, por atender a una finalidad social primaria, competencia de los Ayuntamientos titulares de los bienes enajenados con esa específica finalidad que, en este caso al menos, ha resultado incumplida.

Por otra parte, ése ha sido el criterio reiteradamente mantenido por esta misma Sala en todas las ocasiones posteriores en que se ha planteado el problema, mereciendo citarse, como más significativas, las Sentencias de 28 diciembre 1987 (RJ 1987\9848),



23 noviembre 1992 (RJ 1992\9210) y 28 abril 1993 (RJ 1993\2777); todas ellas referidas a casos en que se planteaban supuestos de reversión en cesión de bienes de carácter patrimonial, bien a instancia del Ayuntamiento cedente, bien a la de particulares que estimaban incumplidos los plazos otorgados por el mismo y en los que se discutía la posible exoneración de dicho cumplimiento en casos de fuerza mayor que hubiese impedido dar el destino estipulado en la cesión a los bienes patrimoniales objeto de la misma. Sin perjuicio de que existan supuestos en los que cabe apreciar la existencia de un motivo excusante de la falta de cumplimiento en plazo, y ya que ése no es el caso que ahora se debate, de lo que no puede dudarse es de la procedencia de decretar en vía administrativa el acuerdo de reversión sin tener que acudir a demandar el auxilio de los Tribunales para ello, ni de la competencia de esta jurisdicción para enjuiciar la validez o nulidad del mismo, al tratarse del ejercicio de una potestad administrativa específica atribuida a los Entes Locales por la normativa reguladora de la actuación patrimonial de los mismos. “

2.-Sujeción a IVA del pago de la reversión.-Llegado el momento procedimental de la efectiva reversión del bien al patrimonio del Ayuntamiento, la concreta cuestión que se nos plantea es si al precio que el Ayuntamiento debe abonar al primitivo comprador por tal reversión está o no sujeto a Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA).

La Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA), en su artículo 4.1 determina que *“Estarán 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.”*.

Por su parte el artículo 20 de la citada LIVA establece las exenciones del impuesto, y en ninguno de sus apartados se contienen las reversiones de inmuebles. Es más, ni siquiera podremos aplicar la contenida en el apartado 22.A de dicho precepto (*Las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, cuando tengan lugar después de terminada su construcción o rehabilitación*) ya que no estamos hablando de una edificación, que en ese caso estaría sujeta al impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, sino de una “venta forzada” o *ex lege* por incumplimiento de lo pactado entre las partes.



Así lo ha entendido el Tribunal Supremo, Sala Tercera de lo Contencioso-administrativo, Sección 7ª, en su Sentencia de 20 de Octubre de 2011, que, aunque referido a la acción de reversión en la expropiación forzosa, tiene su plena aplicación al supuesto que se nos plantea:

“-Sobre el Valor Añadido y respecto de la cantidad fijada se alega por el Abogado del Estado que esa materia excede del ámbito jurisdiccional de la Sección, tanto por razón de la materia fiscal sobre la que versa la pretensión, como porque no existe un acto administrativo en materia tributaria que haya puesto fin a la vía administrativa (o, para ser más exactos, a la económico administrativa). Sin embargo, entrando a examinar esta cuestión, están sujetas al IVA las entregas de bienes o prestaciones de servicios realizados por empresas o profesionales a título oneroso, según el artículo 4 Uno, de la Ley 37/992, de 28 de diciembre y son empresarios o profesionales las entidades que realicen las actividades empresariales definidas en el artículo 5 de la Ley . El artículo 7.8 de la Ley sólo declara no sujetas al impuesto las entregas de bienes o prestaciones de servicios realizados directamente por entes públicos sin contraprestación o con contraprestación de naturaleza tributaria.

- El artículo 20.20 de la Ley del Impuesto sólo declara exentas "las entregas de terrenos rústicos y demás que no tengan la condición de edificables y los destinados exclusivamente a parques y jardines públicos o a superficies viales de uso público". El artículo 8.Dos.3ª considera entrega de bienes la transmisión de bienes en virtud de una norma o de una resolución administrativa o jurisdiccional, incluida la expropiación forzosa. Finalmente, el artículo 80. Dos , establece que cuando por resolución firme, judicial o administrativa o con arreglo a derecho o a los usos del comercio, queden sin efecto total o parcialmente las operaciones gravadas o se altere el precio después de que las operaciones se hayan efectuado, la base imponible se modificará en la cuantía correspondiente. Por ello, la venta sin condición resolutoria altera el precio de compraventa de la parcela, de ahí que nos encontremos ante una operación sujeta al impuesto como entrega de bienes o entrega de bienes adicional.

Como se advierte en el Informe del Servicio de Gestión Presupuestaria, de la Dirección General de la Vivienda, la Arquitectura y el Urbanismo, de 19 de mayo de 2003, cabría considerar enmarcable la renuncia a la condición resolutoria por el vendedor como una renuncia a un derecho cuya contraprestación consiste en el pago de la indemnización a satisfacer por el comprador, y dicha operación estará considerada como prestación de servicios de acuerdo con el artículo 11 de la Ley . En particular, no sería aplicable lo



previsto en el artículo 78 número tres , que considera no incluida en la base imponible "las cantidades percibidas por razón de indemnización..., que por su naturaleza y función, no constituyen contraprestación o compensación de las entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al impuesto", ya que la cantidad a percibir por el Estado sería la contraprestación o compensación de una renuncia a un derecho sujeta al impuesto, y cuyo tipo impositivo a aplicar sería el 16%.

Por ello, la resolución impugnada, en el año 2003, fija una cantidad indemnizatoria y sobre la misma se ha de aplicar el IVA. Es cierto que la entrega del bien, se realizó en el año 1975, año en el que aún no había sido creado el IVA; pero también lo es que la cantidad establecida en el año 2003 es como consecuencia de una nueva condición, sustitutoria de las anteriores. Esta nueva condición y la cantidad que se ha de pagar por ella se fija ese año 2003, es decir, cuando ya está vigente el IVA y por tanto, ha de ser abonado".

Por consiguiente, y como **conclusión**, el importe que se abone al comprador que ha incumplido la obligación de construcción por ejercicio de la acción de reversión **está sujeta a IVA** como si de una compraventa se tratara.

Badajoz, julio de 2012