

Your World First

C/M/S/

Law . Tax

Referencias Jurídicas

Junio 2019



Referencias Jurídicas

Junio 2019

Posts jurídicos

Corporate / M&A

El refuerzo de mayorías por vía estatutaria que no se aplica en supuestos en los que la Ley impone mayorías inderogables4

Bruno de la Rica

Prohibición de inscribir limitaciones estatutarias a las facultades de gestión de los administradores6

Inés Caruana

Mercados y Servicios Financieros

La importancia del tenor literal en la interpretación de las garantías a primer requerimiento8

Andrea Salgueiro

Competencia y UE

Se publica la Directiva relativa a las prácticas comerciales desleales en las relaciones entre empresas en la cadena de suministro agrícola y alimentario10

Aida Oviedo y Ana Jiménez-Clavería

Inmobiliario y Construcción

Validez de la exoneración de la obligación de aportar información de eficiencia energética12

Jorge Peño y Lina Kondrushkina

Tributario

La tributación indirecta en la adquisición de un inmueble sin división horizontal14

Diego de Miguel y Marta Burgos



El refuerzo de mayorías por vía estatutaria que no se aplica en supuestos en los que la Ley impone mayorías inderogables

Bruno de la Rica
Corporate / M&A

La DGRN confirma la resolución de un registrador mercantil en la que se deniega la inscripción de una escritura de elevación a público de acuerdos sociales que pretendía reforzar el régimen estatutario de mayorías sin hacer referencia alguna a los supuestos en los que la ley exige mayorías imperativas.

El pasado 3 de abril de 2019 la DGRN confirmó la resolución de un registrador mercantil de Palma de Mallorca que denegaba la inscripción de una escritura de elevación a público de acuerdos sociales de una sociedad de responsabilidad limitada en la que se acordaba la modificación del Artículo 10 de sus estatutos sociales, el cual, tras la pretendida modificación, quedaría redactado con el siguiente tenor literal:

"2. Mayoría ordinaria. Los acuerdos sociales se adoptarán por mayoría de los votos válidamente emitidos, siempre que representen al menos un ochenta por ciento de los votos correspondientes a las participaciones sociales en que se divide el capital social. No se computarán los votos en blanco como votos emitidos".

Dicho acuerdo de modificación estatutaria fue rechazado por el registrador por dos motivos: el primero, irrelevante en lo que nos atañe y subsanable, relativo a la falta de provisión de fondos para la publicación en el BORME de los actos objeto de inscripción registral; el segundo, y verdaderamente relevante, debido a que los estatutos no sal-

vaguardaban las mayorías obligatorias previstas en determinados preceptos de la Ley de Sociedades de Capital.

El registrador argumentó en la nota de calificación que, al modificarse la mayoría ordinaria estableciéndola en *"al menos un ochenta por ciento de los votos correspondientes a las participaciones sociales en que se divide el capital social"*, quedarían incluidos acuerdos por los que la Ley exige una mayoría ordinaria imperativa. Por ello, para que dicha redacción fuese viable, se debería añadir una referencia genérica o expresa a aquellos casos en los que se prevén mayorías legales imperativas, que no podían desplazarse por el establecimiento de previsiones estatutarias reforzadas que, de facto, derogarían el régimen máximo establecido en la ley.

Concretamente, el registrador se refiere a aquellos casos previstos por los artículos 238.1 (acción social de responsabilidad contra administradores) y 364 LSC (adopción del acuerdo de disolución por causa legal), en los cuales se dispone que no pueda exigirse una mayoría distinta a la ordinaria establecida en el artículo 198 LSC; y por el artículo 223 LSC en el cual se establece que para cesar a los administradores se podrá exigir estatutariamente una mayoría reforzada que no podrá superar los dos tercios de los votos correspondientes a las participaciones en las que se divide el capital social.

Ante dicha calificación negativa del Registro, se interpuso recurso en el que se alegaba que aquellos supuestos en los que la Ley exige mayorías imperativas quedaban salvados por las previsiones fijadas en los artículos 1º y 20º de los estatutos, según los cuales *"(...) la Sociedad (...) se regirá por los presentes Estatutos, por la Ley de Sociedades de Capital, y por las disposiciones complementarias (...)"* y



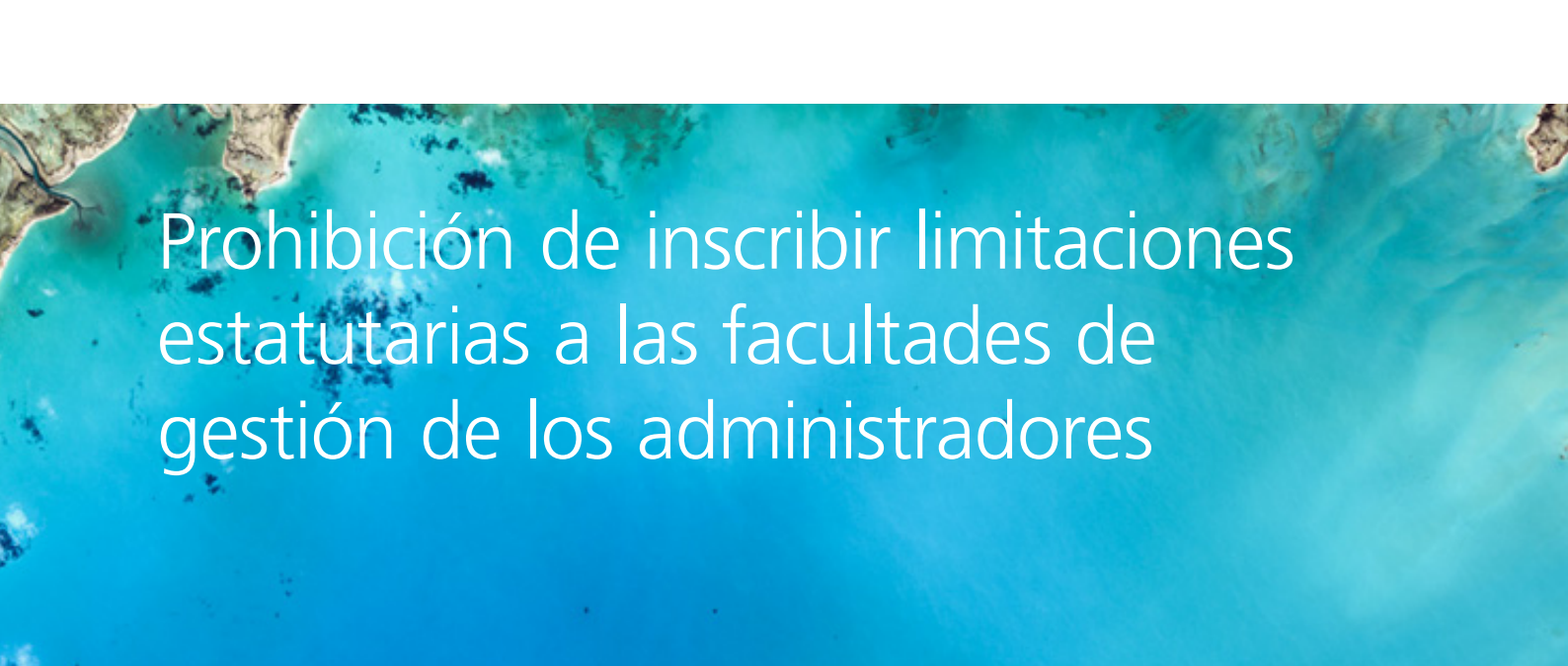
La DGRN argumenta que la presunción de exactitud y validez del contenido del registro establecida en el artículo 20 CCom en conexión con la exigencia de claridad y precisión de los asientos registrales, en función del alcance *erga omnes* de sus pronunciamientos, impide que pueda tener acceso al Registro la cláusula estatutaria discutida ya.

que, por lo tanto, dicha cláusula de salvaguarda hacía innecesaria ninguna otra referencia al respeto de las mayorías imperativas fijadas por Ley.

No obstante, la DGRN emitió resolución confirmando la decisión tomada previamente por el registrador, estableciendo que las cláusulas estatutarias genéricas de remisión a la ley no son suficientes para salvar el defecto señalado.

En la resolución se hace referencia a los casos de cese del administrador designado; acción social de responsabilidad; y adopción del acuerdo de disolución por causa legal, para los cuales la LSC dispone que no se permita exigir unas mayorías estatutarias superiores a las establecidas legalmente. Ello se debe a que los casos mencionados son todos medios de protección de los derechos individuales del socio, el cual podría quedar desprotegido por las dudas que pudiera generar la falta de referencia expresa a la no aplicación de la mayoría reforzada estatutaria pretendida. Por tanto, para que la cláusula fuese válida debería exceptuar de manera genérica o expresa aquellos casos en los que la Ley protege los derechos del socio de forma especial.

En línea con lo anterior, apoyándose en una resolución de 23 de enero de 2006, la DGRN argumenta que la presunción de exactitud y validez del contenido del registro establecida en el artículo 20 CCom en conexión con la exigencia de claridad y precisión de los asientos registrales, en función del alcance *erga omnes* de sus pronunciamientos, impide que pueda tener acceso al Registro la cláusula estatutaria discutida ya que, al no exceptuar la hipótesis apuntada por el registrador en su calificación negativa, generaría la duda sobre cuál sería la efectiva mayoría exigida para los casos en los que la Ley prevé mayorías imperativas.



Prohibición de inscribir limitaciones estatutarias a las facultades de gestión de los administradores

Inés Caruana
Corporate / M&A

La doctrina constante de la DGRN viene rechazando la posibilidad de inscripción limitaciones estatutarias a las facultades de los administradores en materia de gestión de la sociedad, sobre la base de una pretendida protección de los terceros. Pero esta se garantiza con el reconocimiento de efectos meramente internos a estas limitaciones.

Como es bien sabido, el funcionamiento de las sociedades de capital previsto en la LSC se caracteriza, fundamentalmente, por la articulación de dos órganos con regulación y competencias propias: la junta general, como órgano para la toma de decisiones atribuidas a los socios, y el órgano de administración, órgano ejecutivo de la sociedad al que se otorga el poder de representación y encargado de la gestión (artículo 209 LSC).

Últimamente se ha ampliado el papel de la junta y su capacidad para intervenir en determinados asuntos de gestión de la sociedad. Así, se han incluido ciertos límites legales al poder de decisión de los administradores como los que resultan del artículo 160. f) LSC que, para los actos de disposición (compra, venta o aportación) sobre activos esenciales requiere un acuerdo de la junta.

Por su parte, la enumeración, en todo caso abierta, de las competencias de la junta general (art. 160 LSC) permite, a través de su apartado j) y haciendo uso de la autonomía privada, asignarle en los estatutos otras competencias. En

fin, el artículo 161 LSC permite a la junta general controlar la gestión y el órgano de administración de la sociedad, impartiendo instrucciones a dicho órgano o someter determinados asuntos de gestión a su decisión o autorización. Esto último se prevé, no obstante, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 234 LSC, que establece el régimen a través del cual los administradores vinculan a la sociedad con los terceros en ejercicio de sus facultades legales de representación.

La DGRN se ha pronunciado en varias ocasiones acerca de la atribución estatutaria de nuevas competencias a la junta y lo ha hecho ante el generalizado rechazo de los registradores mercantiles a la inscripción de estatutos que incluyeran dichas limitaciones. En particular, la Resolución de 26 de julio de 2006 declaró no inscribibles las limitaciones de la competencia de los administradores en relación con los actos comprendidos dentro del objeto social y estableció que serían ineficaces frente a los terceros, independientemente de que estos últimos hubiesen actuado de buena o mala fe.

Posteriormente, dicha posición fue reiterada por la DGRN, en sus resoluciones de 17 de septiembre de 2015 y de 4 de abril de 2016 cuando argumentó que *"la trascendencia de las normas estatutarias en cuanto rectoras de la estructura y funcionamiento de la sociedad y la exigencia de precisión y claridad de los pronunciamientos registrales imponen la eliminación de toda ambigüedad e incertidumbre en aquella regulación estatutaria como requisito para su inscripción"*. Con base en esa pretendida "ambigüedad e incertidumbre" en la regulación estatutaria, se estableció la no inscribibilidad de limitaciones estatutarias a las facultades de los administradores, por su oposición a los principios de seguridad del tráfico, que engloba la protección de los terceros de buena fe, y del interés social.



Por tanto, las limitaciones afectarían únicamente a las facultades de gestión en el ámbito interno de los administradores, sin perjuicio de que, en cumplimiento del artículo 234 LSC, esas limitaciones nunca serían oponibles frente a terceros.

Esta postura, sin embargo, ha sido discutida. Hay quien se opone a ella alegando que supone una injustificada restricción de la autonomía privada y de la libertad estatutaria, que limita el legítimo interés de los socios en controlar determinados actos del órgano de administración. De hecho, de esas normas en ningún caso se puede concluir que las limitaciones estatutarias a las facultades de gestión de los administradores no sean válidas. En efecto, el artículo 234 LSC, que regula el ámbito del poder de representación de los administradores, ya establece que "cualquier limitación de las facultades representativas de los administradores, aunque se halle inscrita en el Registro Mercantil, será ineficaz frente a terceros". De la lectura de este artículo se deduce la eficacia meramente interna que tendrían esas limitaciones. Pero la sociedad quedará vinculada frente a los terceros que hayan contratado con el administrador, aunque este hubiera excedido sus límites. En este sentido se pronuncia la RDRGN de 21 de diciembre de 2018, al reconocer que, *"para los actos comprendidos en el objeto social, son ineficaces frente a terceros las limitaciones impuestas a las facultades de representación de los administradores (...) y, para los que no estén comprendidos en el objeto social, la sociedad queda obligada también frente a terceros de buena fe"*.

En tanto el propio precepto regula la posibilidad de inscripción de estas limitaciones en el registro mercantil, es discutible la postura de la DGRN, ya que la ley presupone que dichas cláusulas son, de hecho, inscribibles. Así, el registrador no puede dejar de inscribir las limitaciones por el mero hecho de que la ley imponga su ineficacia frente a terceros, sino que su función debería ser únicamente la de controlar si tales limitaciones son contrarias a la ley o a los principios configuradores del tipo social.

Por tanto, las limitaciones afectarían únicamente a las facultades de gestión en el ámbito interno de los administradores, sin perjuicio de que, en cumplimiento del artículo 234 LSC, esas limitaciones nunca serían oponibles frente a terceros. De esta manera, el artículo 234 LSC opera como un supuesto en el que cabría exigir responsabilidad a los administradores cuando vulneraran las limitaciones impuestas en los estatutos.

La importancia del tenor literal en la interpretación de las garantías a primer requerimiento

Andrea Salgueiro
Mercados y Servicios Financieros

El Tribunal Supremo destaca las características de las garantías a primer requerimiento (solidaridad sin beneficio de excusión, y no accesoriedad o abstracción) y la necesidad de que éstas se formalicen con una redacción estricta en la que ambos rasgos se aprecien, lo que no se daba plenamente en los avales que fueron objeto del litigio.

La sentencia del Tribunal Supremo (STS) 217/2019, de 5 de abril de 2019 analiza la naturaleza y contenido de unos avales a primer requerimiento otorgados por una entidad bancaria (garante), en garantía de una deuda que ostenta una compañía (deudor principal o garantizado), frente a otra (beneficiaria), por la suscripción de un contrato de arrendamiento de vehículos, contrato que da origen a la obligación principal.

Dado que la figura de la garantía a primer requerimiento o primera demanda no está recogida en el ordenamiento jurídico español, habría que recurrir a la abundante jurisprudencia dictada al respecto, para determinar cuándo estamos ante este tipo de garantías (STS 81/2014, de 4 de marzo, entre otras). Asimismo, a raíz de su implantación generalizada en el tráfico jurídico internacional, surgieron varios movimientos desde organismos como la Comisión de las Naciones Unidas para el Derecho Internacional (UNCITRAL), o la Cámara de Comercio Internacional, que colaboraron a delimitar sus rasgos a través de “reglas y usos uniformes”.

Identificamos una garantía a primer requerimiento por su carácter personal (donde el garante responde por la relación que le une con el garantizado), atípico (al no estar regulada por el ordenamiento jurídico), no accesorio y autónomo (dado que su validez y eficacia no dependen de la obligación principal, y tiene la consideración de obligación propia distinta e independiente tanto de la obligación principal como del garantizado), y no subsidiario (puesto que el beneficiario puede dirigirse directamente al garante sin beneficio de excusión y sin necesidad de reclamar primero al garantizado ni de probar el incumplimiento de la obligación principal).

El principio que rige la negociación de estas garantías es el de la libertad de contratación (artículo 1.255 del Código Civil) y, puesto que para su interpretación prevalece la regla de la literalidad, las partes negociadoras deberán ser especialmente escrupulosas en lo que se refiere a su redacción.

Así, de acuerdo con la doctrina jurisprudencial (STS 5131/2016, entre otras), cuando los términos en los que está redactada la garantía son claros, precisos, y no dejan lugar a dudas sobre la intención de los contratantes, se estará al sentido literal de sus cláusulas, de acuerdo con el artículo 1.281.1 del Código Civil, sin que el pretexto de una labor interpretativa pueda modificarlo. Sólo cuando haya dudas respecto a su interpretación entrarán en juego las reglas subordinadas y complementarias de los artículos 1281.2 a 1.289 del Código Civil.

En relación con la sentencia aquí analizada, esta literalidad de los documentos de garantías fue determinante para que, finalmente, no pudieran ser consideradas a primer requerimiento. A pesar de incluir una estipulación de pago



Dado que los rasgos determinantes de una garantía autónoma e independiente son la desvinculación respecto a la obligación principal y la renuncia a oponer excepciones con base en la relación subyacente, es aconsejable incluir menciones expresas que refuercen estas condiciones y extremar la cautela para evitar cualquier manifestación que las desvirtúe o contradiga.

“contra el simple y previo requerimiento”, en su formalización no se limitaron a establecer la exigibilidad abstracta y autónoma propia de las mismas, sino que fueron “causalizadas”, supeditando expresamente su exigibilidad al cumplimiento del contrato subyacente y, por ende, de la obligación principal. Tanto es así que se adjuntaron a las mismas copias del contrato que da origen a dicha obligación.

De este modo, las garantías fueron desnaturalizadas, adquiriendo así un carácter accesorio y no autónomo, lo que generó, tal y como afirma la sentencia, que se asemejaran más a la figura de una fianza ordinaria que a la de un aval a primer requerimiento.

De lo anterior se puede extraer una serie de conclusiones a tener en cuenta a la hora de redactar estas garantías a primera demanda, y evitar con ello una interpretación excluyente. Entre ellas podemos destacar:

1. La simple mención en el documento de que se trata de una cláusula “a primer requerimiento”, como hemos visto, no sirve por sí sola para identificarla como tal.
2. Dado que los rasgos determinantes de una garantía autónoma e independiente son la desvinculación respecto a la obligación principal y la renuncia a oponer excepciones con base en la relación subyacente, es aconsejable incluir menciones expresas que refuercen estas condiciones y extremar la cautela para evitar cualquier manifestación que las desvirtúe o contradiga. A modo de ejemplo, se podría hacer alusión a la obligación de pago “a primera solicitud”, lo que denotaría inmediatez e independencia, o al hecho de

que este pago está condicionado simplemente a la presentación de una reclamación por escrito, resaltando su carácter autónomo.

3. Por último, las referencias al contrato subyacente deberían ser mínimas, refiriéndose a éste como un mero antecedente, sin reproducirlo ni adjuntarlo.



Se publica la Directiva relativa a las prácticas comerciales desleales en las relaciones entre empresas en la cadena de suministro agrícola y alimentario

Aida Oviedo y Ana Jiménez-Clavería
Competencia y UE

La Ley de Cadena Alimentaria española deberá ser modificada a raíz de la transposición de la Directiva relativa a las prácticas comerciales desleales, entre otras medidas (i) prohibiendo presiones indebidas en forma de amenazas de represalias comerciales, (ii) garantizando el anonimato del denunciante, e (iii) introduciendo sanciones distintas de las multas que sean igualmente eficaces.

El 25 de abril se publicó la Directiva (UE) 2019/633, de 17 de abril de 2019, relativa a las prácticas comerciales desleales en las relaciones entre empresas en la cadena de suministro agrícola y alimentario (la "Directiva"), que tiene por objeto consolidar la política de la Unión Europea en materia de protección frente a determinadas prácticas en la cadena de suministro de productos alimentarios. La norma deberá ser transpuesta en los ordenamientos nacionales no más tarde del 1 de mayo de 2021 y sus previsiones habrán de entrar en vigor en los distintos Estados miembros, a más tardar, seis meses después (el 1 de noviembre de 2021).

La Directiva pretende introducir un nivel mínimo de protección en la Unión Europea contra las prácticas comerciales desleales y su contenido esencial se refiere a los comportamientos que, como mínimo, han de quedar prohibidos en los ordenamientos nacionales de los Estados miembros. Los Estados miembros podrán, por tanto, ir más allá de las prácticas desleales enumeradas en la Directiva.

El régimen de la Directiva distingue dos tipos de prohibiciones. Un primer tipo que prohíbe ciertas prácticas en todo caso, y un segundo tipo, más laxo, que recoge una serie de prácticas que resultarán prohibidas salvo que se hayan acordado de forma previa, clara y sin ambigüedades en el contrato celebrado entre el proveedor y el comprador.

Las prácticas que deberán prohibirse por todos los Estados miembros se refieren a pagos a plazos, cancelación de pedidos, modificación unilateral del contrato, pagos adicionales, pagos por pérdida o deterioro, ausencia de formalización por escrito, comportamientos referidos al secreto empresarial, amenazas y compensaciones especiales.

En España, contamos ya con la Ley 12/2013, de medidas para mejorar el funcionamiento de la cadena alimentaria ("LCA"), que es en términos generales más estricta que la propia Directiva.

De las medidas que necesariamente resultarán prohibidas, la única no prevista en la LCA es la relativa a la necesidad de prohibir las presiones indebidas en forma de amenazas de represalias comerciales, por lo que la LCA deberá adaptarse. A estos efectos, todas las prácticas deben preverse específicamente, por lo que no cabe alegar que esa práctica está comprendida en la prohibición genérica del abuso de la situación de dependencia económica existente en la LCA.

En cuanto a las prácticas que solo resultarán prohibidas si no han sido conocidas y aceptadas por las partes mediante un pacto previo, claro y sin ambigüedades, la Directiva enumera las siguientes:



Cabe resaltar que la Directiva posibilita la existencia de un régimen sancionador que incluya multas y otras sanciones igualmente eficaces, y faculta la publicación de esas sanciones.

- Que el comprador devuelva productos agrícolas y alimentarios no vendidos al proveedor sin pagar por estos productos no vendidos, o su eliminación, o ambas cosas;
- Que se cargue al proveedor un pago como condición por el almacenamiento, la exposición o la inclusión en una lista de precios de sus productos agrícolas y alimentarios, o su puesta a disposición en el mercado;
- Que el comprador exija al proveedor que asuma total o parcialmente el coste de aquellos descuentos de los productos agrícolas y alimentarios vendidos por el comprador como parte de una promoción;
- Que el comprador exija al proveedor que pague por la publicidad de productos agrícolas y alimentarios realizada por el comprador;
- Que el comprador exija al proveedor que pague por la comercialización por el comprador de productos agrícolas y alimentarios; y
- Que el comprador cobre al proveedor por el personal de acondicionamiento de los locales utilizados para la venta de los productos del proveedor.

En relación con lo anterior, cabe resaltar que la normativa española es parcialmente más restrictiva que la Directiva europea, en tanto que prohíbe cualquier pago adicional sobre el precio pactado, salvo si se refiere al riesgo razonable de referenciación de un nuevo producto o a la financiación parcial de una promoción comercial de un producto reflejada en el precio unitario de venta (y siempre que se haya pactado expresamente).

Por otra parte, la Directiva prevé la garantía del anonimato del denunciante ante el órgano administrativo competente. Este aspecto resulta trascendental para incentivar las denuncias en el sector alimentario y habrá que introducirlo en la normativa española, pues el legislador omitió garantizar la confidencialidad de manera expresa en la LCA.

Por último, cabe resaltar que la Directiva posibilita la existencia de un régimen sancionador que incluya multas y otras sanciones igualmente eficaces, y faculta la publicación de esas sanciones. En este sentido, sería muy recomendable prever en el Derecho español esas otras sanciones y la obligación de publicar las decisiones que las impongan para garantizar que realmente las sanciones sean disuasorias.

Validez de la exoneración de la obligación de aportar información de eficiencia energética

Jorge Peño y Lina Kondrushkina
Inmobiliario y Construcción

La Dirección General de los Registros y del Notariado, en resolución de 20 de marzo de 2019, ha confirmado la validez de la renuncia, por parte del adquirente de un inmueble, a la puesta a disposición del certificado de eficiencia energética por parte del transmitente.

El Boletín Oficial del Estado ha publicado, con fecha 9 de abril de 2019 una resolución de la DGRN de 20 de marzo de 2019, en el recurso interpuesto contra la calificación del Registrador de la Propiedad de Gérgal (Almería), por la que se suspendió la inscripción de una escritura de compraventa.

Las partes habían otorgado el 12 de noviembre de 2018, una escritura en virtud de la cual el vendedor transmitía dos mitades indivisas sobre dos inmuebles a favor del otro condueño, y en la cual se hizo constar de manera expresa la exoneración a la parte transmitente de la obligación de poner a disposición de la parte adquirente el certificado de eficiencia energética.

Presentada a inscripción la referida escritura, el Registrador de la Propiedad suspendió la inscripción con fundamento en el carácter imperativo que, a su juicio, posee la norma que establece la obligatoriedad de poner a disposición del adquirente de un edificio, o de partes de él, el certificado de eficiencia energética. Aduce el registrador en su nota de calificación de 5 de diciembre de 2018 que el Real Decreto 235/2013, de 5 de abril, por el que se aprueba el procedimiento básico para la certificación de eficiencia

energética de los edificios no admite la posibilidad de exoneración y que, con base en los artículos 2.1 y 14, es obligación indisponible del vendedor poner a disposición del adquirente la documentación al respecto.

Presentados el correspondiente recurso ante la DGRN por el comprador el 27 de diciembre de 2018 y escrito de alegaciones por el notario autorizante de la escritura el 3 de enero de 2019, se estima el recurso y se revoca la nota de calificación registral con base en los siguientes fundamentos jurídicos:

1. Con fundamento en una resolución anterior de fecha 19 de abril de 2016, entiende la DGRN que el certificado de eficiencia energética es exigible no sólo a los edificios de nueva construcción, sino también a los edificios existentes, si bien no lo será *«cuando se trate de una obra nueva antigua respecto de la cual ya no proceda adoptar medidas de restablecimiento de la legalidad urbanística que impliquen su demolición, por haber transcurrido los plazos de prescripción correspondientes»*.
2. Si bien el supuesto analizado trata de una venta a consumidor, recuerda la DGRN, con fundamento asimismo en resolución de 2 de abril de 2013, que la normativa reguladora en España de la eficiencia energética de los edificios es consecuencia de la trasposición interna de la normativa comunitaria aprobada en el marco de la política energética y preservación del medio ambiente de la Unión Europea, y no en la de consumidores y usuarios (Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, parte tercera, Políticas y Acciones internas de la Unión, capítulos XX y XXI).



Considera finalmente la DGRN que no existe perjuicio de tercero, toda vez que un arrendatario, adquirente o usuario futuro podrá exigir la entrega de la información de eficiencia energética a la que obliga la norma de aplicación, sin que la renuncia del adquirente suponga merma alguna a este derecho.

3. Toda vez que a la obligación analizada no le resulta de aplicación la protección a los consumidores derivada de la dicha normativa, el adquirente se encuentra plenamente facultado tanto para renunciar al derecho a que le sea aportado el certificado de eficiencia energética como para exonerar de esta obligación al transmitente.
4. No se aprecia infracción de los requisitos que el Código civil establece, en su artículo 6.2, para la validez de la renuncia de los derechos, a saber, (i) que no contravenga el interés u orden públicos, en función de las prohibiciones que la ley establezca; y (ii) que no perjudique a terceros.
5. Tanto la Exposición de Motivos del Real Decreto 235/2013, como su articulado configuran el derecho del adquirente y la obligación del transmitente de edificios o partes de edificios de suministrar información en materia de eficiencia energética, sin que de dicha regulación se derive una prohibición de exoneración (de la obligación) o de renuncia (del derecho).
6. Recoge la DGRN la alegación del notario autorizante de la compraventa consistente en que de haber sido voluntad del legislador declarar irrenunciable el derecho mencionado, así lo habría recogido expresamente. Utiliza para ello el ejemplo del artículo 10 de la Ley General para la Defensa de los Consumidores y Usuarios y de los artículos 26.2 y 28.1 del Real Decreto Legislativo 7/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Suelo y Rehabilitación Urbana (en los que se exige de forma expresa que se testimonien en las escrituras correspondientes las licencias para segregaciones y divisiones de fincas y para la declaración de obra nueva en construcción).
7. Considera finalmente la DGRN que no existe perjuicio de tercero, toda vez que un arrendatario, adquirente o usuario futuro podrá exigir la entrega de la información de eficiencia energética a la que obliga la norma de aplicación, sin que la renuncia del adquirente suponga merma alguna a este derecho.



La tributación indirecta en la adquisición de un inmueble sin división horizontal

Diego de Miguel y Marta Burgos
Tributario

Con base en la doctrina de la Dirección General de Tributos, en supuestos de segundas transmisiones de bienes inmuebles sin división horizontal, pero compuestos por bienes de distinta naturaleza (viviendas y locales comerciales), no cabe practicar la renuncia parcial a la exención del IVA. Esto es, no se puede renunciar únicamente respecto de elementos cuya adquisición conlleva soportar cuotas de IVA que serán deducibles por quedar afectos a operaciones sujetas y no exentas del IVA.

La transmisión de un inmueble puede quedar gravada por el Impuesto sobre el Valor Añadido o por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas ("TPO"). Además, en caso de tributar por IVA (dada su incompatibilidad con el TPO), la escritura pública en la que se formaliza la operación estaría gravada por la cuota gradual de Actos Jurídicos Documentados.

En particular, la tributación por el IVA exige la concurrencia de circunstancias relativas a (i) la condición del transmitente y (ii) las características del inmueble que se transmite.

La primera implica que el transmitente tenga la condición de empresario o profesional a efectos del IVA, es decir, sea considerado sujeto pasivo de dicho impuesto.

La relativa a las características del inmueble transmitido, determina su tributación efectiva por el IVA.

Así pues, quedaría sujeta y no exenta del IVA, la "primera entrega" (concepto que deberá analizarse caso por caso) de un inmueble. Sin embargo, tratándose de una segunda o posterior entrega, dicha adquisición, quedaría, en términos generales, sujeta pero exenta del IVA, por resultar de aplicación la exención prevista en el artículo 20.Uno.22º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido ("Ley del IVA").

La sujeción de una transmisión al TPO se produce, por tanto, cuando está sujeta y exenta del IVA. En este caso, la transmisión tributa por aquél concepto al tipo establecido por la Comunidad Autónoma donde radique el inmueble (a unos tipos que oscilan entre el 6% y el 11%).

Ha de advertirse, en todo caso, que es posible, en determinadas ocasiones, renunciar a dicha exención, según se dispone en el artículo 20.2 de la Ley del IVA. Así, ello es posible cuando el adquirente sea un sujeto pasivo del IVA, actuando en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales, y se le atribuya el derecho a efectuar la deducción total o parcial del impuesto soportado al realizar la adquisición. También cuando, no cumpliéndose lo anterior, en función de su destino previsible, el inmueble adquirido vaya a ser utilizado, total o parcialmente, en la realización de operaciones que originen el derecho a la deducción.

Con base en lo anterior, en el caso de que un empresario inicie la actividad de arrendamiento, y para ello, adquiera un bien inmueble, podrá renunciar a la exención si empleará el inmueble para realizar operaciones que originen el derecho a la deducción.



En caso de optar por la renuncia a la exención, se soportarán cuotas de IVA asociadas a la adquisición de los inmuebles con naturaleza de vivienda, que, por no ser deducibles, tendrán la consideración de coste final para el comprador.

En el contexto aquí analizado, si lo que se adquiere es un local comercial en una segunda, o ulterior entrega, su arrendamiento constituiría una prestación de servicios sujeta y no exenta del IVA, de modo que el arrendador podrá deducir las cuotas del IVA soportadas por la adquisición del inmueble. Sin embargo, si el inmueble arrendado tuviera la consideración de vivienda, a efectos del IVA, su arrendamiento se considera como una prestación de servicios sujeta y exenta, no confiriendo al arrendador el derecho a la deducción del IVA soportado.

En caso de destinos mixtos (por seguir con el ejemplo precedente, parte del inmueble se dedica al arrendamiento de locales comerciales y otra al arrendamiento de vivienda), las cuotas soportadas solo podrán deducirse en una proporción determinada (calculada en función del régimen de prorrateo elegido - esto es, general o especial-).

En este sentido, la norma plantea problemas en segundas o posteriores transmisiones de inmuebles compuestos por locales y viviendas, pero respecto de los cuales no se haya practicado la división horizontal y, por tanto, consten como finca registral única. En este caso, la Dirección General de Tributos ha manifestado que, en caso de transmisión de una finca registral sin división horizontal, se está realizando una única operación de transmisión. De ahí se sigue que la sujeción al IVA y, en su caso, la exención y consiguiente sujeción a TPO, solo es posible para la operación completa a juicio de la Dirección General.

Por tanto, no parece posible una renuncia parcial respecto de los elementos cuya adquisición conlleva soportar cuotas de IVA que serán deducibles, por quedar afectados a operaciones sujetas y no exentas del IVA, y no respecto de esos otros elementos en cuya compraventa se soportan

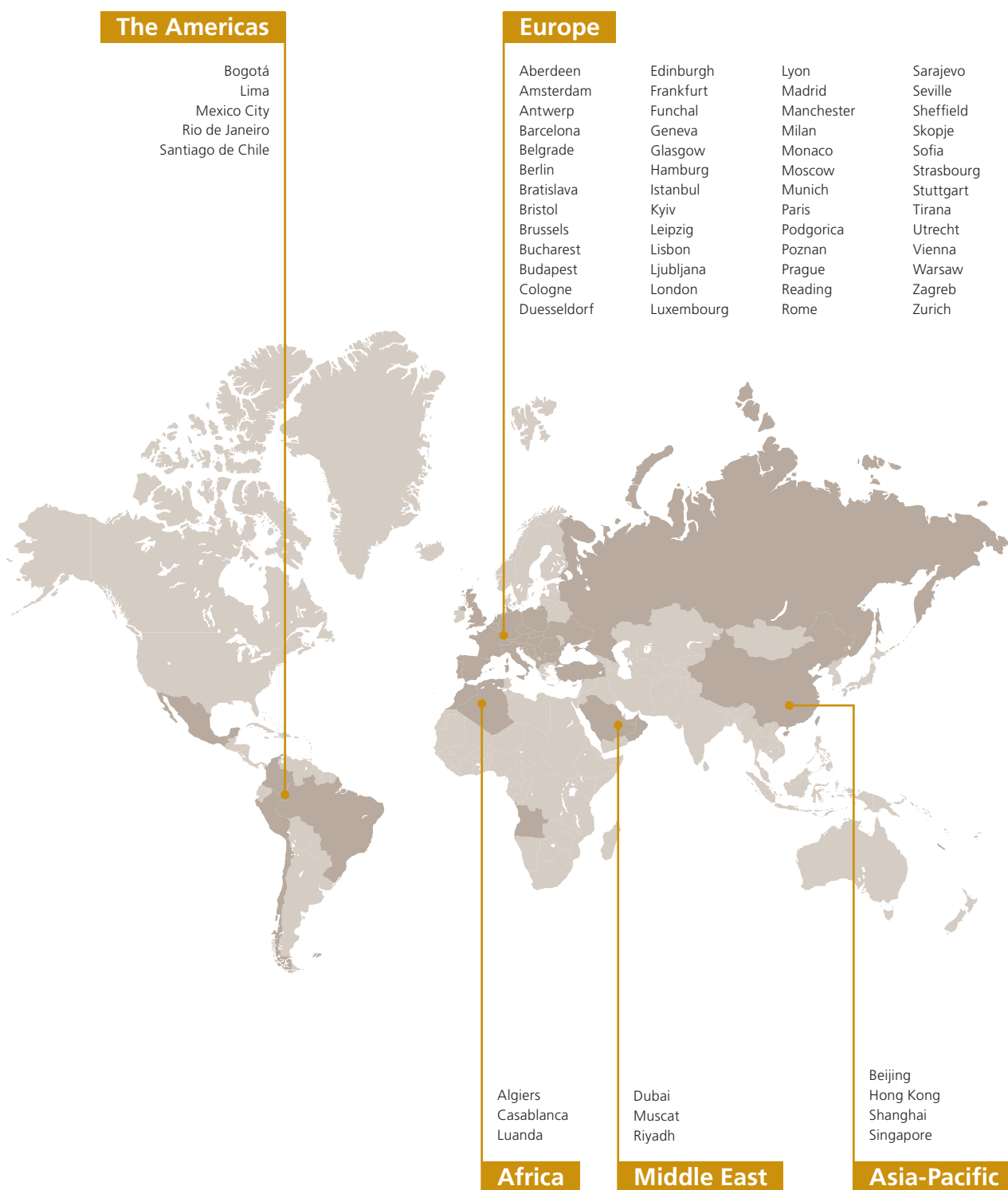
cuotas no deducibles, por tratarse de inmuebles que se afectarán a operaciones sujetas y exentas.

Debido a esto último, en caso de optar por la renuncia a la exención, se soportarán cuotas de IVA asociadas a la adquisición de los inmuebles con naturaleza de vivienda, que, por no ser deducibles, tendrán la consideración de coste final para el comprador. Esto es, incrementarán su precio de adquisición.

En cuanto el tipo impositivo, y también según el criterio de la Dirección General de Tributos, cuando la transmisión comprende la entrega por precio único de bienes de distinta naturaleza, la base imponible correspondiente a cada uno de ellos se determinará en proporción al valor de mercado de mercado de los bienes entregados, aplicándose un tipo del 21% a la parte de los locales, y el tipo de 10% por ciento a la parte correspondiente a las viviendas.

En fin, y dado que el TPO también tiene la consideración de coste final para el adquirente, en aquellas Comunidades Autónomas, como ocurre en la Madrid, en las que el tipo impositivo de este impuesto sea inferior al tipo de IVA aplicable a la transmisión de viviendas (i.e. 10%), el hecho de renunciar a la exención, con motivo de poder deducir las cuotas de IVA asociadas a la adquisición de locales, conllevará el incremento del coste final de la adquisición de las viviendas.

CMS en el mundo



La presente publicación no constituye opinión profesional o asesoramiento jurídico de sus autores. Para cualquier duda, póngase en contacto con CMS Albiñana & Suárez de Lezo (cms-asl@cms-asl.com)



Twitter



LinkedIn



www.cms.law



Law . Tax

Your free online legal information service.

A subscription service for legal articles
on a variety of topics delivered by email.

www.cms-lawnow.com

CMS Legal Services EEIG (CMS EEIG) is a European Economic Interest Grouping that coordinates an organisation of independent law firms. CMS EEIG provides no client services. Such services are solely provided by CMS EEIG's member firms in their respective jurisdictions. CMS EEIG and each of its member firms are separate and legally distinct entities, and no such entity has any authority to bind any other. CMS EEIG and each member firm are liable only for their own acts or omissions and not those of each other. The brand name "CMS" and the term "firm" are used to refer to some or all of the member firms or their offices.

CMS locations:

Aberdeen, Algiers, Amsterdam, Antwerp, Barcelona, Beijing, Belgrade, Berlin, Bogotá, Bratislava, Bristol, Brussels, Bucharest, Budapest, Casablanca, Cologne, Dubai, Duesseldorf, Edinburgh, Frankfurt, Funchal, Geneva, Glasgow, Hamburg, Hong Kong, Istanbul, Kyiv, Leipzig, Lima, Lisbon, Ljubljana, London, Luanda, Luxembourg, Lyon, Madrid, Manchester, Mexico City, Milan, Monaco, Moscow, Munich, Muscat, Paris, Podgorica, Poznan, Prague, Reading, Rio de Janeiro, Riyadh, Rome, Santiago de Chile, Sarajevo, Seville, Shanghai, Sheffield, Singapore, Skopje, Sofia, Strasbourg, Stuttgart, Tirana, Utrecht, Vienna, Warsaw, Zagreb and Zurich.

cms.law