



## CONSULTA

Consulta: 1/2005

Fecha: 12.04.2005

Órgano: Dirección General de Tributos.

Normativa: Ley 15/2002 de 23 de diciembre, de medidas tributarias en materia de tributos cedidos y tasas regionales. Artº 4. Tributación al 3% en determinadas operaciones inmobiliarias.

Cuestión planteada:

La Sociedad Limitada denominada .....formula la siguiente

### CONSULTA

*" Una persona física, sujeto pasivo del IVA por arrendamientos, va a adquirir a una sociedad mercantil una finca rústica, operación sujeta pero exenta de IVA por tratarse de una finca rústica. No obstante en esta compraventa se puede renunciar a la exención de IVA ya que el transmitente es sujeto pasivo del impuesto y el adquirente también y en el momento de la operación tiene derecho a deducir el IVA soportado en la compra, y en caso de no renunciar a la exención la operación podría tributar por el tipo reducido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales del 3%.*

*Una vez adquirida la finca rústica el comprador persona física, para el desarrollo de la actividad agrícola, va a darse de alta en censo optando por el Régimen Especial de la Agricultura Ganadería y Pesca del IVA.*

*El hecho de que una vez adquirida la finca, para el desarrollo de la actividad agrícola, el adquirente vaya a optar por el Régimen Especial de la Agricultura Ganadería y Pesca del IVA, ¿tiene repercusión en el derecho a la renuncia a la exención de IVA en la operación de compra de la finca?. Si no renuncia a la exención, la compra puede tributar por el tipo reducido del 3% del ITP."*

### CONTESTACIÓN:

La Ley 15/2002, de 23 de diciembre, de Medidas Tributarias, en Materia de Tributos Cedidos y Tasas Regionales establece en su art.4 un tipo reducido de gravamen de determinadas operaciones inmobiliarias en los siguientes términos:

*" Tributarán al tipo del 3 por ciento las transmisiones de bienes inmuebles que cumplan los siguientes requisitos:*

*a) Que sea aplicable a la operación alguna de las exenciones contenidas en el artículo 20.1, apartados 20, 21 y 22, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.*



*b) Que el adquirente sea sujeto pasivo del Impuesto sobre el Valor Añadido, actúe en el ejercicio de una actividad empresarial o profesional y tenga derecho a la deducción del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado por tales adquisiciones, tal y como se dispone en el artículo 20.2 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.*

*c) Que no se haya producido la renuncia a la exención prevista en el artículo 20.2."*

A la vista de citado precepto deviene clara la dualidad de Administraciones tributarias competentes para pronunciarse sobre la interpretación de dicho precepto, esto es:

1) **En todo lo relativo al IVA:** aplicación de exenciones, condición de sujeto pasivo, posibilidad de renuncia a la exención, es competente para pronunciarse el Ministerio de Hacienda por ser el IVA un impuesto de titularidad estatal y, de conformidad con lo prevenido en el art. 88.5 de la Ley General Tributaria de 17/12/2003: *"La competencia para contestar las consultas corresponderá a los órganos de la Administración Tributaria que tengan atribuida la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario, su propuesta o interpretación"*.

2) **En lo concerniente a la procedencia o no del tipo reducido del 3%,** es competente esta Administración Tributaria (en concreto esta Dirección General art.35 del Decreto 33/2001, de 27 de abril por el que se establece la estructura orgánica de la Consejería de Economía y Hacienda) , por tratarse de la aplicación de disposiciones normativas autonómicas en materia de tributos cedidos, en uso de las facultades que la vigente Ley 21/2001 de 27 de diciembre (BOE 31-12-2002) en la excepción contenida en el artículo 47.2 a).

Por ello , todo lo relativo a la determinación de: la condición de sujeto pasivo del IVA, de los transmitentes y adquirentes (art.5 de la Ley del IVA ); la concurrencia del elemento objetivo -entrega de bienes o prestación de servicios (Art4); operaciones cuya realización origina el derecho a deducción de las cuotas soportadas, exenciones y sus posibilidades de renuncia a la misma ( art.20) etc., cuestiones relevantes para la aplicación del tipo reducido autonómico, requieren un previo pronunciamiento de la Administración Estatal; en consecuencia, lo que se indique en este escrito sobre dichos extremos tiene un mero carácter informativo.

De los datos de los intervinientes, indicados por el consultante, se desprende que ambos son sujetos pasivos del IVA y, en principio, la operación es susceptible de acogerse a la tributación reducida autonómica , por estar sujeta y exenta del IVA. Pero, tal y como venimos manteniendo, en todo lo relativo al IVA, esta Administración no está legitimada para delimitar y concretar el alcance de sus posibles consecuencias jurídico normativas acerca de su exacción.



Así y con las limitaciones expuestas en cuanto al IVA esta Dirección General de Tributos entiende que :

1º) En la transmisión de inmuebles sujetas al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, sólo será aplicable el tipo reducido del 3%, si en el momento del devengo del impuesto la operación de transmisión cumple todos los requisitos establecidos en el art. 4 de la Ley 15/2002 de 23 de diciembre, esto es , tal y como se desprende del art. 21 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria es el momento del devengo, - la fecha de la realización del hecho imponible -, el dato fundamental para determinar la normativa aplicable a la obligación tributaria, su configuración y efectos; literalmente el citado precepto establece que :  
" 1. El devengo es el momento en el que se entiende realizado el hecho imponible y en el que se produce el nacimiento de la obligación tributaria principal. La fecha del devengo determina las circunstancias relevantes para la configuración de la obligación tributaria, salvo que la ley de cada tributo disponga otra cosa. .."

En el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales Y Actos Jurídicos Documentados el devengo está regulado en el 49.1 a) del RDL 1/1993, de 24 de septiembre y, art.92.1 a) del Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo en los siguientes términos: "El impuesto se devengará : En las transmisiones Patrimoniales , el día que se realice el acto o contrato gravado."

La jurisprudencia es clara y unánime en esta materia entendiendo que el devengo es el momento en el que nace la obligación tributaria , entre otras citar las siguientes Sentencias del Tribunal Supremo: STS 17/4/1999: " Las circunstancias fácticas relevantes para aplicar el tributo será la del momento del devengo; STS de 5/3/ y 5/4/2001: "... el momento del devengo determina la legislación aplicable...", STS 9/10/1989: " La doctrina mayoritaria identifica el devengo con el nacimiento de la obligación tributaria y lo considera como efecto específico de la realización del hecho imponible, que no acarrea per se en el sujeto pasivo la obligación de pagar una determinada cantidad a la Hacienda Pública ,sino que es un elemento relevante de la obligación tributaria, que ha de llevar tras la declaración del hecho imponible, a la determinación de la base y de la deuda tributaria, ( devengo del tributo) y el nacimiento de pagar el importe de la deuda tributaria liquidada ( devengo de la cuota o deuda tributaria)."

2º) - La operación descrita, en los términos indicados en la consulta, estaría sujeta y exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido ( artículos 4, 5 y 20. Uno.20. y Dos de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre), es una exención susceptible de renuncia conforme a lo establecido e l art. 20.Dos de la Ley 37/1992, en consecuencia: si el vendedor NO RENUNCIA a la exención del IVA la operación tributaría por la modalidad de transmisiones onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos jurídicos al tipo reducido del 3%.

3º) - Con independencia del lugar del otorgamiento de la Escritura de compraventa, la Administración tributaria competente es la de la Región de Murcia.



4º) - Desde el punto de vista formal:

- Si se pretende por los consultantes la aplicación del tipo reducido del 3ª debe hacerse constar fehacientemente -preferentemente en el propio documento notarial de transmisión - **que los compradores son sujetos pasivos de IVA, con derecho a la deducción del 100% de las cuotas soportadas, que se trata de segunda entrega, sujeta y exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido, y que el vendedor NO renuncia a la exención y no repercute el impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente, con la finalidad de que la parte compradora pueda acogerse a la tributación al tipo reducido del 3% de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley de la Región de Murcia 15/2002, de 23 de diciembre, de medidas tributarias en materia de tributos cedidos y tasas regionales (Boletín Oficial de la Región de Murcia 31-12-2002, suplemento 6).**

- La tributación en la Región de Murcia, debe hacerse en la modalidad de **Transmisiones Onerosas** del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, consignando en el modelo 600D de Declaración Liquidación, el hecho imponible a consignar es **TU10**.

Lo que se informa, a los efectos oportunos y con el alcance establecido en el art. 88 de la Ley General Tributaria, únicamente en lo relativo a la aplicación de las disposiciones de la Ley 15/2002 de la Región de Murcia a la que se refiere la consulta.

Murcia a 26 de mayo de 2005.  
**EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS.**

Fdo: Miguel Angel Blanes Pascual



**Región de Murcia**  
Consejería de Hacienda y Administración Pública  
Dirección General de Tributos