

**Servicio Jurídico Tributario**

**DIR3: A1400352**

Paseo Teniente Flomesta, 3. 30001 Murcia

**NÚMERO DE CONSULTA:** 3/2020

**ÓRGANO:** AGENCIA TRIBUTARIA REGIÓN DE MURCIA

**NORMATIVA:** Art.49 del Decreto 1/2010, de 5 de noviembre, Texto Refundido de las Disposiciones Legales vigentes de la Región de Murcia en materia de Tributos Cedidos (BORM: 31/01/2011). Art.1, 31, 45.I.b). Artículos 89 y 90 del Reglamento del ITPAJD y Acuerdo del Estado Español con la Santa Sede

**CONSULTANTE:** XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

**CUESTIÓN PLANTEADA:** solicitud **certificado emitido por la ATRM** donde se acredite que las operaciones de agrupación de fincas, ampliación de obra nueva antigua ya existente, y rectificación de cabida para adaptarla a la realidad física y en concordancia con el Catastro, están exentas del **Impuesto Autónomo** de Actos Jurídicos Documentados. Análisis exención subjetiva de la congregación religiosa en el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en su modalidad de actos jurídicos documentados.

**DESCRIPCIÓN HECHOS:**

**EI COLEGIO** XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX de Murcia, con NIF XXXXXXXXXX, representado D.XXXXXXXXXXXXXXXXXX, con CIF: XXXXXXXXXX, presentó escrito en este organismo autónomo donde formulaba la siguiente

**CONSULTA**

*“...Mi representada va a realizar una **operación registral, catastral e hipotecaria**, que consiste en lo siguiente: **agrupación de fincas, ampliación de obra nueva antigua ya existente, y rectificación de cabida para adaptarla a la realidad física y en concordancia con el Catastro; todo ello en la parcela y edificación existente en calle XXXXXXXXXX, de Murcia-XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX.***

**Solicita: Me certifiquen que las operaciones anteriormente descritas están exentas del **Impuesto Autónomo de Actos Jurídicos Documentados.**”**

**CONTESTACIÓN**

**PRIMERO.** - El Art.88.1 de la Ley General Tributaria establece que *“Los obligados tributarios podrán formular a la Administración Tributaria consultas respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda” y el nº 5: “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.”*

Del escrito se desprende que el consultante actúa mediante representante y que éste aporta la documentación requerida por el **Artículo 66.1 Iniciación del procedimiento para la contestación de las consultas tributarias escritas.** *“1. Las consultas se formularán por el obligado tributario*

mediante escrito dirigido **al órgano competente para su contestación**, que deberá contener como mínimo: a) Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, número de identificación fiscal del obligado tributario y, en su caso, del representante...2. En el caso **de que se actúe por medio de representante** deberá aportarse documentación acreditativa de la representación.

A la vista de los citados preceptos la congregación religiosa consultante reúne los requisitos para ser considerado el sujeto pasivo en las operaciones que tiene previsto realizar, de acuerdo con lo establecido en Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en su modalidad de Actos Jurídicos Documentados

**SEGUNDO.-** Sin embargo, visto el contenido de la solicitud se advierte que la Administración tributaria de la Región de Murcia, en concreto esta Agencia Tributaria (en adelante ATRM), carece de competencia para contestar a lo requerido,- expedición de certificado de exención subjetiva en la modalidad de Actos Jurídicos Documentados del ITPAJD-, y ello es así por ser este impuesto de titularidad estatal, no es un impuesto autonómico como manifiesta la interesada, sin perjuicio de haber sido cedido mediante ley de cesión por el Estado, con distinto alcance y contenido, a las Comunidades Autónomas, entre ellas a la de Murcia manteniendo en todo caso el Estado la titularidad de la competencia. Así pues, la regulación de las exenciones subjetivas a las que se refiere la interesada no han sido cedidas a esta Comunidad Autónoma, consecuencia de ello es la inviabilidad de este organismo autónomo de emitir contestación con carácter vinculante.

Sin perjuicio de lo anterior, en particular, en relación con el objeto de la solicitud, la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia **sólo tiene cedida la competencia para la regulación “ex novo” de los tipos impositivos correspondientes a las operaciones sujetas a la modalidad de Actos Jurídicos Documentados**, pero no las solicitadas por la congregación religiosa.

#### **Lo expuesto se desprende del análisis conjunto de la siguiente normativa:**

- Ley 58/2003 de 17 de diciembre, General Tributaria: artículos 88.5 ,89 y en relación con la prohibición de la analogía su artículo 14.
- Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen Común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributaria en especial su art. 55.2 a).
- **Texto refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre):** Artículos 1, 31.2 y 45:
  - **Artículo 1.** *“El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados es un tributo de naturaleza indirecta que, en los términos establecidos en los artículos siguientes, gravará:*
  - **Artículo 31.2:**“.....2. *Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil y de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los números 1 y 2 del artículo 1.º de esta Ley, **tributarán, además, al tipo de gravamen que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de***

**régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma.**

**Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el tipo a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará el 0,50 por 100, en cuanto a tales actos o contratos.”.**

- Artículo 45 (exenciones): Los beneficios fiscales aplicables en cada caso a las tres modalidades de gravamen a que se refiere el artículo 1 de la presente Ley serán los siguientes:

**I.A) Estarán exentos del impuesto:**

**...b) Las entidades sin fines lucrativos a que se refiere artículo 2 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, que se acojan al régimen fiscal especial en la forma prevista en el artículo 14 de dicha Ley. - A la autoliquidación en que se aplique la exención se acompañará la documentación que acredite el derecho a la exención. ....**

**d) La Iglesia Católica y las iglesias, confesiones y comunidades religiosas que tengan suscritos acuerdos de cooperación....”.** Entre estos acuerdos destaca, por su relevancia en el presente caso y aplicable al mismo por la condición de la consultante de entidad religiosa, el **Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, firmado en Ciudad del Vaticano el 3 de enero de 1979 que entró en vigor el 4-12-1979 y continúa vigente, en especial los artículos IV y V de dicho Acuerdo, cuyo análisis y ponderación exceden de la presente información.**

- **Reglamento de desarrollo del D.L 1/1993, aprobado por Decreto Legislativo 828/1995, de 29 de mayo (BOE de 22 de junio), en particular sus artículos 89 y 90, relativos al procedimiento a seguir para el reconocimiento del derecho a la exención subjetiva a entidades religiosa:**

- **Artículo 89. Acreditación del derecho a la exención:**

1. Para la acreditación del derecho a la exención de las entidades del art. 45.I.A).b) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, **deberá acompañarse a la autoliquidación del impuesto copia del certificado vigente en el momento de la realización del hecho imponible regulado en el art. 4 del Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, aprobado por el Real Decreto 1270/2003, de 10 de octubre.**

2. La Administración tributaria competente y las Oficinas Liquidadoras de Distrito Hipotecario podrán, mediante comprobación o inspección, solicitar la documentación que justifique el derecho a la exención.

- **Artículo 90. Acreditación del derecho a la exención de las entidades religiosas**

1. **Para la acreditación del derecho a la exención de las entidades religiosas, deberá acompañarse a la autoliquidación del impuesto copia del certificado regulado en el apartado 1 de la disposición adicional única del Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, aprobado por el Real Decreto 1270/2003, de 10 de octubre, cuando se trate de entidades incluidas en el apartado 1 de la disposición adicional novena de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, o copia del certificado vigente en el momento de la realización del hecho imponible regulado en el art. 4 del citado reglamento, cuando se trate de entidades previstas en la disposición adicional octava y en el apartado 2 de la disposición adicional novena de dicha ley.**

2. La Administración tributaria competente y las Oficinas Liquidadoras de Distrito Hipotecario podrán, mediante comprobación o inspección, **solicitar la documentación que justifique el derecho a la exención.**

- **Por último, especialmente ha de mencionarse la regulación autonómica sobre tributos cedidos establecida en el Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de diciembre donde se regula el alcance de los cedidos por el Estado a la CARM, en particular en lo que afecta a la cuestión planteada sobre tributación de Actos Jurídicos Documentados, viene a disponer:**
  - **“Artículo 49...1 b) Alcance de las competencias normativas en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados:**

*En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias normativas sobre:.....b) En relación con la modalidad «Actos Jurídicos Documentados», las Comunidades Autónomas podrán regular el tipo de gravamen de los documentos notariales. b) Deducciones y bonificaciones de la cuota: Las deducciones y bonificaciones aprobadas por las Comunidades Autónomas sólo podrán afectar a los actos y documentos sobre los que las Comunidades Autónomas pueden ejercer capacidad normativa en materia de tipos de gravamen con arreglo a lo dispuesto en la letra anterior.-En todo caso, resultarán compatibles con las deducciones y bonificaciones establecidas en la normativa estatal reguladora del impuesto sin que puedan suponer una modificación de las mismas. Estas deducciones y bonificaciones autonómicas se aplicarán con posterioridad a las reguladas por la normativa del Estado.2. Las Comunidades Autónomas también podrán regular los aspectos de gestión y liquidación.”*

En definitiva, de acuerdo con la precitada normativa y en especial con el artículo 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y el artículo 66.1 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, **la contestación que se emite tiene efectos meramente informativos.**

**TERCERO.-** Con dicho carácter de mera información tributaria tal como se ha dicho la consultante solicita que por esta Administración Tributaria **se le certifique** que está exenta del pago del ITPAJD, en su modalidad AJD, de las operaciones que va a realizar por estar sujetas, según indica su representante, a la normativa autonómica del dicho impuesto, en concreto, se refiere a la realización de operaciones de carácter **registral, catastral e hipotecaria, agrupación de fincas, ampliación de obra nueva antigua ya existente, y rectificación de cabida para adaptarla a la realidad física y en concordancia con el Catastro; todo ello en la parcela y edificación existente.**

Por tanto, como se ha indicado en el apartado segundo de la presente contestación, **esta Agencia Tributaria no es el órgano competente** para emitir el certificado solicitado, en la medida que no tiene atribuida esta competencia, como se desprende del análisis conjunto de la normativa genérica y específica que afecta a la cuestión planteada ya mencionada. Es decir, la incompetencia de esta Administración tributaria conlleva la inviabilidad de pronunciarse sobre los extremos objeto de consulta, pues, tal y como se ha expuesto, las exenciones subjetivas que se le pudieran aplicar por su condición de congregación religiosa son de titularidad normativa estatal y no autonómica.

En este sentido se puede traer a colación la contestación a la Consulta vinculante emitida por la D.G de Tributos del Ministerio de Hacienda, la **CV 757/2010, de 20 abril de 2010, donde analiza uno de los actos jurídicos documentados que pretende realizar la congregación, respondiendo al efecto que:** “...Las dependencias de dicho colegio fueron construidas sobre un conjunto de siete solares. Es intención de la Institución proceder a la agrupación de dichas fincas en una sola, pasando a constituir una nueva finca con un solo solar. **“CUESTIÓN PLANTEADA Si le resulta de aplicación la exención del artículo 45.I.A..”\_CONTESTACIÓN:**El artículo 31.2 del texto refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y

Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre EDL 1993/17918 (BOE de 20 de octubre) establece que: "2. Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil y de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los números 1 y 2 del artículo 1.º de esta Ley, tributarán, además, al tipo de gravamen que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre EDL 2001/50198, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma. Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el tipo a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará el 0,50 por 100, en cuanto a tales actos o contratos." La escritura que pretende realizar reúne todos los requisitos que establece dicho artículo: - Tratarse de la primera copia de una escritura notarial.- Ser inscribible en el Registro de la Propiedad.- Tener contenido valuable.- No estar sujeta a las modalidades de Transmisiones Patrimoniales Onerosas ni de Operaciones Societarias o al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Respecto a la base imponible, **el artículo 70.3 del reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados** EDL 1995/14258, aprobado por Decreto Legislativo 828/1995, de 29 de mayo (BOE de 22 de junio), establece: "3. En las escrituras de agrupación, agregación y segregación de fincas, la base imponible estará constituida, respectivamente por el valor de las fincas agrupadas, por el de la finca agregada a otra mayor y por el de la finca que se segregue de otra para constituir una nueva independiente." Por otra parte, el artículo 45.I.A) b) del texto refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados establece que estarán exentas del Impuesto las entidades sin fines lucrativos a que se refiere el artículo 2º de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo EDL 2002/53951, que se acojan al régimen fiscal especial en la forma prevista en el artículo 14 de dicha Ley y que, según el apartado d) del 45.I.A, dicha exención es así mismo aplicable a las entidades religiosas comprendidas en el artículo IV y V del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede. **Que como entidad religiosa le son de aplicación los beneficios concedidos a la Iglesia Católica en el Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979.** El artículo IV del Acuerdo sobre asuntos económicos dispone: "La Santa Sede, La Conferencia Episcopal, las diócesis, las parroquias y otras circunscripciones territoriales, las Ordenes y Congregaciones Religiosas y los institutos de vida consagrada y sus provincias y sus casas **tendrán derecho a las siguientes exenciones:** ...C) Exención total de los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y **Transmisiones Patrimoniales**, siempre que los bienes o derechos adquiridos se destinen al culto, a la sustentación del clero, al sagrado apostolado y al ejercicio de la caridad". **Estableciendo el artículo V de dicho Acuerdo que:** "1. Las asociaciones y entidades religiosas no comprendidas en el artículo IV del Acuerdo y que se dediquen a **actividades religiosas, benéfico-docentes, médicas u hospitalarias o de asistencia social tendrán derecho a los beneficios fiscales que el ordenamiento jurídico-tributario del Estado español prevea en cada momento para las entidades sin fin de lucro y, en todo caso, los que se conceden a las entidades benéficas privadas.**" De igual forma, **el número primero de la Orden de 29 de julio de 1983 del Ministerio de Economía y Hacienda** establece que las asociaciones y entidades religiosas comprendidas en el artículo IV del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede, de 3 de enero de 1979, **disfrutarán, en todo caso, de los mismos beneficios fiscales que las entidades a que se refiere el artículo V del Acuerdo.** **Por lo tanto si la entidad está inscrita en el Registro de Entidades Religiosas y cumple con los requisitos** establecidos en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo EDL 2002/53951, **tendrá derecho a la exención en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados para las operaciones dedicadas a la actividad de la enseñanza, como es la operación de agrupación de las fincas donde está situado el colegio, tanto si el colegio ésta o no está en régimen de concierto.** En tanto la operación realizada no sea destinada a la sustentación del clero, al sagrado apostolado y al ejercicio de la caridad (como es el caso planteado, que se va a destinar a actividad docente), no podrá aplicarse la exención por ser Iglesia Católica si no se acoge a **la Ley 49/2002 EDL 2002/53951.** **Por lo tanto si la entidad está inscrita en el Registro de Entidades Religiosas y cumple con los requisitos** establecidos en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo EDL 2002/53951, **tendrá derecho a la exención en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados para las operaciones dedicadas a la actividad de la enseñanza, como es la operación de agrupación de las fincas donde está situado el colegio, tanto si el colegio ésta o no está en régimen de concierto.** La operación a la que se hace referencia en la consulta en principio estaría sujeta y exenta en el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, de acuerdo con lo establecido en el artículo 45.I. B)15 del

***Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993 de 24 de septiembre.”***

Así pues, de acuerdo con los preceptos transcritos y los datos proporcionados por la consultante, en particular por su condición de congregación religiosa, cabe concluir que **esta Administración tributaria carece de competencia para expedir el certificado solicitado**, de acuerdo con los preceptos transcritos, en especial, los artículos 88 y 89 de la Ley General Tributaria, así como el artículo 14, relativo a la prohibición de la analogía, y según el procedimiento a seguir en el supuesto planteado de acuerdo con los citados artículos 89 y 90 del Reglamento del ITPAJD en conexión con lo dispuesto en el Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede de 1979.

Lo que comunico a usted con efectos meramente informativos, de conformidad con lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

***Documento firmado electrónicamente por la Directora de la Agencia Tributaria de la Región de Murcia. Sonia Carrillo Mármol.***