



Servicio Jurídico Tributario
Consulta C-3-2021

NÚMERO DE CONSULTA: 3/2021

ÓRGANO: AGENCIA TRIBUTARIA REGIÓN DE MURCIA

NORMATIVA: Art.6 nº4 del Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en la Región de Murcia en materia de tributos cedidos (BORM: 31/01/2011).

CONSULTANTE: XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

CUESTIÓN PLANTEADA: aplicación del tipo reducido del 3% regulado en el nº 4 del art. 6 del Capítulo III del Título I del D.L 1/2010, de 5 de diciembre.

DESCRIPCIÓN HECHOS:

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX, con NIF: XXXXXXXXX, en representación de XXXXXXXXXXXXXXX presentó escrito en la Agencia Tributaria de la Región de Murcia (en adelante ATRM) donde expone lo siguiente:

"..... Que la Entidad XXXXXXXXXXXX., es una sociedad mercantil, cuyo objeto social es, entre otros, la adquisición, gestión, administración, enajenación, urbanización, comercialización y explotación de cualquier forma de solares, terrenos, fincas urbanas y rústicas, viviendas, locales, edificios, conjuntos residenciales, urbanizaciones e inmuebles de cualquier clase, incluida la promoción inmobiliaria. XXXXXXXX-compraventa de bienes inmobiliarios por cuenta propia.-. Que no se está tramitando ningún procedimiento, recurso o reclamación económico-administrativa relacionada con la consulta planteada....." II.- Que por medio del presente escrito y al amparo de lo dispuesto en el Art. 55.2.a) de La Ley 22/2.009, de 18 de diciembre, las Comunidades Autónomas tienen competencia para la contestación de consultas vinculantes previstas en el artículo 88 de la Ley General Tributaria, sobre aspectos relativos a disposiciones dictadas por las mismas en el ejercicio de su competencia, formula la siguiente CONSULTA de carácter VINCULANTE:..."

CONSULTA:

".....Como quiera que la compraventa, se trata de una operación **sujeta pero exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido**, al tratarse de segunda o ulteriores compras, se liquidó en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales, (Se adjunta copia de los modelos 600 D y 600 I, con referencia núm. XXXXXXXXXXXXXXX), como Documentos núm. 3, 4, 5 y 6), **al tipo general del 8%, aunque hemos podido comprobar la existencia de un tipo el TU10 "Exenta de IVA, sin renuncia a la exención del IVA"**, al que le corresponde un porcentaje del 3%, que podría haber sido de aplicación.-En dicha escritura la Asesoría XXXXXXXXXXXX., en virtud del mandato expreso señalado, asumió el compromiso de efectuar todos los actos necesarios tendentes a la inscripción en el Registro de la Propiedad de los inmuebles adquiridos por la compradora, incluida la cumplimentación y liquidación del citado impuesto....El objeto de la consulta, de cara a futuras operaciones, **es confirmar si, en el caso que nos ocupa, se ha aplicado correctamente el tipo general del 8%, o bien podría haber sido de aplicación, el tipo del 3%, al estar comprendida dicha operación, dentro de las exenciones del artículo 20 de la ley 37/1992, del IVA, y no haberse renunciado a la exención.**



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 como representante y que éste aporta la documentación requerida por el **Artículo 66.1 a) y nº2 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.**

Los citados preceptos ponen de manifiesto que la entidad **XXXXXXXXXXXXXX**, es una sociedad mercantil que reúne los requisitos para ser considerado el sujeto pasivo en las operaciones objeto de consulta, 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. Y visto el contenido de la solicitud se advierte que la Agencia Tributaria de la Región de Murcia (en adelante ATRM), es la competente para contestar a lo requerido dado que la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia **tiene cedida la competencia para la regulación “ex novo” de los tipos impositivos correspondientes a las operaciones sujetas al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados como es el caso.**

SEGUNDO.- El interesado solicita que por esta Administración Tributaria se emita contestación sobre la aplicación de normativa propia de esta Comunidad Autónoma, en particular conocer los criterios, los requisitos y condiciones que han de concurrir para poder aplicar el tipo reducido de gravamen del 3% en las transmisiones de bienes inmuebles realizadas por empresarios en el ejercicio de actividades de adquisiciones inmobiliarias sujetas al IVA pero exentas, como sucede con su representado, tipo que considera pudo aplicar a la transmisión de inmuebles por la que tributó al tipo general del 8%, y cuya documentación adjunta, realizada por el empresario al que representa, sujeto pasivo del IVA.

En particular, el consultante se refiere al Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de diciembre donde se regula el alcance de tributos cedidos por el Estado a la CARM, en lo que afecta a la cuestión planteada sobre tributación de tipos de gravamen en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, que viene regulado en el Capítulo III del Título I que lleva por rúbrica Regulación en materia de tributos cedidos, en particular, el nº 4 del artículo 6 que dispone:

“CAPÍTULO III. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados Artículo 6. Tipos de gravamen en la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas. De acuerdo con lo previsto en el artículo 49.1.a) de la 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 tributarias, y en el artículo 11 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, se establecen los siguientes tipos de gravamen en las operaciones sujetas al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas:



Número 4. Tributarán al tipo de gravamen del 3% 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 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.....”.

TERCERO.- En concreto, la consulta versa sobre la viabilidad de haber podido tributar la operación realizada por su representado, sujeta al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, al tipo reducido autonómico del 3% y no al 8% como hizo, esto es, solicita una respuesta vinculante a esta cuestión con la finalidad de poder aplicar el tipo reducido para ulteriores operaciones de esta naturaleza a efectuar por dicha mercantil.

Pues bien, respecto a la aplicación del tipo del 8% la misma es correcta en la medida que el contribuyente no optó por la del 3% con los requisitos establecidos en la normativa autonómica que lo regula. Aclarada esta cuestión, y respecto al objeto de la consulta planteada, se considera oportuno traer a colación que esta administración tributaria ya tuvo ocasión de pronunciarse sobre esta materia en contestaciones a consultas formuladas por otros contribuyentes, así las contestaciones realizadas en la **Consulta 1/2003 de fecha 28.02.2003**, y en la **Consulta 1/2005 de fecha 12 de abril de 2005**, emitidas ambas por la extinguida Dirección General de Tributos, en las que se analizó el art. 4 de la Ley 15/2002, de 23 de diciembre, de medidas tributarias en materia de tributos cedidos y tasas regionales, donde se reguló por vez primera este tipo reducido del 3%, normativa que posteriormente pasó a incorporarse al actual texto refundido citado el D.L 1/2010, y que por su analogía con la ahora formulada se considera oportuno reproducirla; así en la última mencionada se indicaba al interesado que:

“Consulta: 1/2005 de 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 denominadaformula 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 entendiéndose 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 en el 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 3% 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.....”**

Así pues, de acuerdo con los preceptos transcritos y los datos proporcionados por el representante del obligado tributario, éste podrá aplicar dicho tipo reducido del tres por ciento (3%) en el supuesto objeto de consulta, siempre y cuando se hubiera especificado dicha opción de sujeción en la escritura pública de compraventa, y cumpla con los demás requisitos regulados en el nº 4 del art. 6 del Capítulo III del Título I del D.L 1/2010, de 5 de diciembre.

Lo que comunico a usted con efectos vinculantes 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 el Director de la Agencia Tributaria de la Región de Murcia. Juan Marín Pérez