

NUM-CONSULTA V1077-16

ORGANO SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos

FECHA-SALIDA 16/03/2016

NORMATIVA RITPAJD RD 828/1995 art. 23. TRLITPAJD RDLeg 1/1993 arts. 7-1-A, 7-5 y 45-I-B-4

DESCRIPCION-HECHOS Se otorga escritura pública de compraventa de una vivienda de un empresario a un particular, quien utiliza como medio de pago dinero en efectivo y una vivienda propia. La venta de la primera vivienda estaría sujeta y no exenta de IVA, mientras que la transmisión de la otra, segunda transmisión, estaría sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

CUESTION-PLANTEADA Si no se estaría produciendo una doble imposición al pagar por un lado el Impuesto sobre el Valor Añadido sobre el total valor de venta de la primera vivienda, (metálico y vivienda) y, por otro lado, el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales sobre el valor de mercado en la transmisión de la segunda vivienda, cuando realmente se trata de una única operación, en la que la entrega de la vivienda es un medio de pago y no se trata realmente de una compraventa

CONTESTACION-COMPLETA Los artículos 1445 y 1446 del Código Civil establecen lo siguiente:

Artículo 1445

“Por el contrato de compra y venta uno de los contratantes se obliga a entregar una cosa determinada y el otro a pagar por ella un precio cierto, en dinero o signo que lo represente”

Artículo 1446

“Si el precio de la venta consistiera parte en dinero y parte en otra cosa, se calificará el contrato por la intención manifiesta de los contratantes. No constando ésta, se tendrá por permuta, si el valor de la cosa dada en parte del precio excede al del dinero o su equivalente; y por venta en el caso contrario”.

Luego, tanto la permuta como la compraventa tienen carácter oneroso, no existiendo entre ellas más diferencias que las derivadas de que la contraprestación por la entrega de un bien consista en dinero, supuesto de la compraventa, o en otra cosa, supuesto de la permuta, o en dinero y otra cosa, en cuyo caso se calificará de compraventa o permuta en los términos que resultan del citado artículo 1.446. En cualquier caso, la existencia de contraprestación determina el carácter oneroso de ambas figuras, y, en consecuencia su posible tributación por el Impuesto de transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante ITP y AJD), por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, de conformidad con los siguientes preceptos del Texto Refundido ITP v

AJD), aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre)

Artículo 7

“1. Son transmisiones patrimoniales sujetas:

Las transmisiones onerosas por actos inter vivos de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas.

(...)

5. No estarán sujetas al concepto de «transmisiones patrimoniales onerosas», regulado en el presente Título, las operaciones enumeradas anteriormente cuando sean realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional y, en cualquier caso, cuando constituyan entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido. No obstante, quedarán sujetas a dicho concepto impositivo las entregas o arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución y transmisión de derechos reales de uso y disfrute que recaigan sobre los mismos, cuando gocen de exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido. También quedarán sujetas las entregas de aquellos inmuebles que estén incluidos en la transmisión de la totalidad de un patrimonio empresarial, cuando por las circunstancias concurrentes la transmisión de este patrimonio no quede sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido”.

A la vista de los anteriores preceptos podemos distinguir dos supuestos:

1.- Que, según la intención manifiesta de los contratantes la operación planteada constituya una compraventa o, no constando dicha intención, el valor del dinero exceda al de la cosa dada en parte del precio.

En tal caso y conforme al artículo 1.445 del Código Civil, la contraprestación deberá ser necesariamente en dinero o signo que lo represente, aplicándose lo dispuesto en el artículo 45.I.B).4 del Texto Refundido:

Artículo 45

“Los beneficios fiscales aplicables en cada caso a las tres modalidades de gravamen a que se refiere el artículo 1.º de la presente Ley serán los siguientes:

Estarán exentas:

4. Las entregas de dinero que constituyan el precio de bienes o se verifiquen en pago de servicios personales, de créditos o indemnizaciones. (...)”

2.- Que, según la intención manifiesta de los contratantes la operación planteada constituya una permuta o, no constando dicha intención, el valor de la cosa dada en parte del precio exceda al del dinero. En tal supuesto:

- La parte de la contraprestación constituida por recibirá el mismo tratamiento que se acaba de exponer para la

compraventa.

- En cuanto a la transmisión de la cosa dada en contraprestación, además del dinero o exclusivamente, dicha transmisión podrá constituir hecho imponible de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas cuando el transmitente no sea un empresario o profesional en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, en los términos establecidos en el artículo 7.5 del texto refundido del ITP y AJD anteriormente transcrito, y sin que en este supuesto sea de aplicación la exención establecida en el artículo 45.I.B.4.

Así resulta del artículo 23 del Reglamento del Impuesto, aprobado por Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, (BOE de 22 de junio), al disponer que “En las permutas de bienes o derechos, tributará cada permutante por el valor comprobado de los que adquiera, salvo que el declarado sea mayor..... y aplicando el tipo de gravamen que corresponda a la naturaleza mueble o inmueble de los bienes o derechos adquiridos”.

Por tanto, en ningún caso puede entenderse que se esté produciendo una doble imposición al pagar por un lado el Impuesto sobre el Valor Añadido sobre el total valor de venta de la primera vivienda, (metálico y vivienda) y, por otro lado, el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales sobre el valor de mercado en la transmisión de la segunda vivienda, pues, aun cuando se trate de una única operación, son dos las transmisiones que se producen, una, realizada por un empresario o profesional, sujeta y no exenta del IVA, y la otra, sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD, y no exenta de la misma, dado que la exención establecida en el art. 45.I.B.4 solo ampara las entregas de dinero que constituyan el precio de bienes.

CONCLUSION

En ningún caso puede entenderse que se está produciendo una doble imposición al pagar por un lado el Impuesto sobre el Valor Añadido sobre el total valor de la primera vivienda y, por otro lado, el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales sobre el valor de mercado en la transmisión de la segunda vivienda, pues, aun cuando se trate de una única operación, son dos las transmisiones que se producen, una, realizada por un empresario o profesional, sujeta y no exenta del IVA, y la otra, sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD, y no exenta de la misma dado que la exención establecida en el art. 45.I.B.4 solo ampara las entregas de dinero que constituyan el precio de bienes.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.