

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFC056179

DGT: 15-09-2015

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2665/2015

SUMARIO:

ITP y AJD. Transmisiones patrimoniales onerosas. Hecho imponible. Relaciones con el IVA. Operaciones no sujetas a IVA. *Compras a particulares de metales preciosos.* Si la transmisión onerosa se ha efectuado por un particular, la operación quedará sujeta al ITP y AJD, con independencia de que el obligado al pago sea el adquirente del bien o derecho transmitido, siendo indiferente la condición de este último. Y es que, la delimitación entre estos dos tributos se realiza atendiendo a la condición del transmitente del bien o derecho, de modo que según sea particular o empresario- profesional, sus transmisiones quedarán sujetas al ITP y AJD o bien al IVA, siendo irrelevante a los efectos de determinar el tributo aplicable a la condición jurídica del adquirente de los bienes o derechos. Debe, por tanto, rechazarse el argumento de que las adquisiciones realizadas por un empresario para producir unas mercaderías o bien para revenderlas, por el solo hecho de constituir operaciones típicas y habituales de su tráfico mercantil, se hallen al margen del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

La doctrina dictada por el Tribunal Supremo en su sentencia de 18 de enero de 1996 (NFJ004209), en el sentido de que por tratarse de un bien usado adquirido para revenderlo no estaría sujeto a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD, ni al IVA, no resulta aplicable a este supuesto, ya que dicha sentencia enjuicia hechos acaecidos con la legislación anterior al IVA -Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas (IGTE)-, impuesto que no guarda con él una equivalencia absoluta que permita trasladar automáticamente al ámbito del IVA la doctrina existente sobre el IGTE. Por otra parte, la sentencia no constituye jurisprudencia, al faltar el elemento de la reiteración.

[Vid., en el mismo sentido, Resolución TEAC, de 8 de abril 2014, RG 5459/2013 (NFJ054147)].

PRECEPTOS:

RDLeg. 1/1993 (TR Ley ITP y AJD), arts. 5, 7 y 11.

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 84 y 88.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante se dedica a la compraventa de metales preciosos y venta al por mayor. La mayor parte de las veces el material lo obtiene de objetos ya comercializados y que se compran con fines de fundición y reindustrialización de la materia prima, no con el fin de revenderlos.

Cuestión planteada:

Tributación de la adquisición de la materia prima para reutilización.

Contestación:

En relación con este tema, este Centro Directivo, se ha manifestado en distintas consultas, entre ellas las V1066-11, V0819-12, V2131-12 y la V1464-14; esta última recoge que:

“El artículo 7.1 del texto refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (TRLITPAJD), aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre) declara 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.

Por su parte el apartado 5 del mismo artículo determina:

“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.”

Resulta claro que el legislador somete a tributación la generalidad de dichas transmisiones, sin hacer referencia alguna a la condición del adquirente. Si hubiese querido excluir aquellas transmisiones en que el adquirente sea empresario o profesional, lo hubiese señalado expresamente. Debe destacarse que cuando el legislador quiere distinguir situaciones jurídicas lo hace expresamente, y, en este sentido, el artículo 7.5 del TRLITPAJD permite distinguir dos tipos de transmisiones: las realizadas por empresario o profesional en el ejercicio de su actividad que no están sujetas al (ITPAJD), y las restantes transmisiones que quedan sujetas en base al artículo 7.1.

La delimitación entre el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) y el ITPAJD debe realizarse atendiendo exclusivamente a la condición del transmitente. Habrá que determinar en cada caso concreto si el transmitente de un bien o derecho ostenta la condición de empresario o profesional y si dicha transmisión se ha realizado en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional. Si concurren ambos requisitos, de acuerdo con los criterios establecidos en la Ley 37/1992, la operación quedará sujeta al IVA. En tal caso, se aplicarán las reglas de este impuesto, de modo que es sujeto pasivo el empresario o profesional que efectúa la entrega de bienes o prestación de servicios sujeta, debiendo necesariamente repercutir el importe del impuesto sobre aquel para quien se realice la operación gravada que queda obligado a soportarlo todo ello conforme a lo establecido en los artículos 84 y 88 de la Ley 37/1992. Resulta a estos efectos indiferente que el adquirente ostente la condición de particular o bien de empresario o profesional.

En definitiva, la delimitación entre estos dos tributos se realiza atendiendo a la condición del transmitente del bien o derecho, de modo que según sea particular o empresario- profesional, sus transmisiones quedarán sujetas al ITPAJD o bien al IVA, siendo irrelevante a los efectos de determinar el tributo aplicable a la condición jurídica del adquirente de los bienes o derechos.

No resulta admisible el criterio que pretende delimitar ambos impuestos atendiendo a la condición del adquirente del bien o servicio, en la medida en que el mismo carece de apoyo normativo, al no estar recogido en las leyes y reglamentos del IVA y del ITPAJD. Por el contrario, dichas normas sostienen claramente un criterio bien distinto.

Respecto al tipo de gravamen, el artículo 11.1 del TRLITPAJD establece que:

“1. La cuota tributaria se obtendrá aplicando sobre la base liquidable los siguientes tipos, sin perjuicio de lo establecido en el artículo siguiente:

a) Si se trata de la transmisión de bienes muebles o inmuebles, así como la constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía, con el tipo 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 6 por 100 a la transmisión de inmuebles, así como la constitución y cesión de derechos reales sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía, y el 4 por 100, si se trata de la transmisión de bienes muebles y semovientes, así como la constitución y cesión de derechos reales sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía. Este último tipo se aplicará igualmente a cualquier otro acto sujeto no comprendido en las demás letras de este apartado.

(...)”

Por lo tanto, al tratarse de bienes muebles, el tipo de gravamen será del 4 por 100, salvo que la comunidad autónoma correspondiente tenga fijado un tipo distinto.

CONCLUSIÓN: Si la transmisión onerosa se ha efectuado por un particular, quedará sujeta al ITPAJD, con independencia de que el obligado al pago sea el adquirente del bien o derecho transmitido, siendo indiferente la condición de este último.”.

En cuanto a la posibilidad de aplicar al caso la doctrina dictada por el Tribunal Supremo en su Sentencia de 18 de enero de 1996, en el sentido de que por tratarse de un bien usado adquirido para revenderlo no estaría sujeto a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD, ni al Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), no resulta aplicable al supuesto planteado, ya que dicha sentencia enjuicia hechos acaecidos con la legislación anterior al IVA. En concreto, la cuestión analizada por el Tribunal Supremo se refería a la delimitación

del ámbito de aplicación del ITPAJD y del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas (IGTE), impuesto derogado con efectos desde el 1 de enero de 1986 por la primera Ley del IVA (Ley 30/1985, de 2 de agosto), impuesto que sustituyó al IGTE, pero que no guarda con él una equivalencia absoluta que permita trasladar automáticamente al ámbito del IVA la doctrina existente sobre el IGTE.

Por otra parte, la Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de enero de 1996 no constituye jurisprudencia, al faltar el elemento de la reiteración.

Por lo tanto, este Centro Directivo se reafirma en su criterio de que la delimitación entre el Impuesto sobre el Valor Añadido y el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados debe realizarse atendiendo exclusivamente a la condición del transmitente.

Habrà que determinar en cada caso concreto si el transmitente de un bien o derecho ostenta la condición de empresario o profesional y si dicha transmisión se ha realizado en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional. Si concurren ambos requisitos, de acuerdo con los criterios establecidos en la Ley 37/1992, la operación quedará sujeta al IVA. En tal caso, se aplicarán las reglas de este impuesto. Resulta a estos efectos indiferente que el adquirente ostente la condición de particular o bien de empresario o profesional.

En definitiva, la delimitación entre estos dos tributos se realiza atendiendo a la condición del transmitente del bien o derecho, de modo que según sea particular o empresario- profesional, sus transmisiones quedarán sujetas al ITPAJD o bien al IVA, siendo irrelevante a los efectos de determinar el tributo aplicable a la condición jurídica del adquirente de los bienes o derechos.

Debe, por tanto, rechazarse el argumento de que las adquisiciones realizadas por un empresario para producir unas mercaderías o bien para revenderlas, por el solo hecho de constituir operaciones típicas y habituales de su tráfico mercantil, se hallen al margen del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.