

**Resultados**

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA  
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS  
Consultas Vinculantes**

**Documento seleccionado**

**Nº de consulta** V1037-22

**Órgano** SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos

**Fecha salida** 09/05/2022

**Normativa** Ley 19/1995, art 9 y 20

**Descripción de hechos** En el año 2018 el consultante adquirió una explotación agraria prioritaria y se acogió a las bonificaciones que establece la Ley 19/1995, de modernización de las explotaciones agrarias, en concreto a las bonificaciones por explotación prioritaria y por inicio de actividad de joven agricultor.

A día de hoy, se está planteando la aportación de su rama de actividad de agricultura a una sociedad de nueva constitución y cuya única actividad va a ser la agricultura, acogiéndose al Régimen Especial de Fusiones y Escisiones.

**Cuestión planteada** Si incumple el requisito de no enajenar, arrendar o ceder la finca, y por lo tanto supone tener que restituir la cantidad dejada de ingresar por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas

**Contestación completa** El artículo 9 de la Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias (BOE de 5 de julio), señala que

«Artículo 9. Transmisión de la explotación.

1. La transmisión o adquisición por cualquier título, oneroso o lucrativo, «inter vivos» o «mortis causa», del pleno dominio o del usufructo vitalicio de una explotación agraria en su integridad, en favor o por el titular de otra explotación que sea prioritaria o que alcance esta consideración como consecuencia de la adquisición gozará de una reducción del 90 por 100 de la base imponible del impuesto que grave la transmisión o adquisición de la explotación o de sus elementos integrantes, siempre que, como consecuencia de dicha transmisión, no se altere la condición de prioritaria de la explotación del adquirente. La transmisión de la explotación deberá realizarse en escritura pública. La reducción se elevará al 100 por 100 en caso de continuación de la explotación por el cónyuge superviviente.

A los efectos indicados en el párrafo anterior, se entenderá que hay transmisión de una explotación agraria en su integridad, aun cuando se excluya la vivienda.

2. Para que se proceda a dicha reducción, se hará constar en la escritura pública de adquisición, y en el Registro de la Propiedad, si las fincas transmitidas estuviesen inscritas en el mismo, que si las fincas adquiridas fuesen enajenadas, arrendadas o cedidas durante el plazo de los cinco años siguientes, deberá justificarse previamente el pago del impuesto correspondiente, o de la parte del mismo, que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora, excepción hecha de los supuestos de fuerza mayor.»

Por otra parte, el artículo 20 del mismo texto legal recoge que:

«Artículo 20. Beneficios fiscales especiales.

1. La transmisión o adquisición por cualquier título, oneroso o lucrativo, «inter vivos» o «mortis causa», del pleno dominio o del usufructo vitalicio de una explotación agraria o de parte de la misma o de una finca rústica, en favor de un agricultor joven o un asalariado agrario para su primera instalación en una explotación prioritaria, estará exenta del impuesto que grave la transmisión o adquisición de que se trate.

2. Las reducciones en la base imponible establecidas en los artículos 9 y 11 se incrementarán en diez puntos porcentuales, en cada caso, si el adquirente es, además, un agricultor joven o un

asalariado agrario y la transmisión o adquisición se realiza durante los cinco años siguientes a su primera instalación.

3. En los supuestos contemplados en los apartados 1 y 2 de este artículo, será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 9.

(...))»

Por lo tanto, la adquisición de una finca que haya dado lugar a las reducciones fiscales previstas en la Ley 19/1995, obliga a su adquirente a no enajenar, arrendar o ceder dicha finca durante los cinco años siguientes, lo que en el supuesto planteado obliga a delimitar los términos "enajenar, arrendar o ceder".

El artículo 12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) señala que las normas tributarias se interpretarán con arreglo a los criterios admitidos en Derecho. "En tanto no se definan por el ordenamiento tributario, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda."

El artículo 3 del Código civil establece que las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquéllas.

Desde esta perspectiva, debe ser el sentido jurídico, técnico o usual el que prevalezca para delimitar el alcance de los términos empleados en las normas tributarias, porque así lo impone el artículo 12 de la Ley General Tributaria. Por ello, cuando el apartado 2 del artículo 9 de la Ley 19/1995 establece, como condición para el disfrute de la reducción contemplada en el primer apartado del precepto, que el beneficio fiscal ha de constar en escritura pública, en el Registro de la Propiedad, en su caso y que "si las fincas adquiridas fuesen enajenadas, arrendadas o cedidas durante el plazo de los cinco años siguientes, deberá justificarse previamente el pago del impuesto correspondiente, excepción hecha de los supuestos de fuerza mayor", las referencias a la enajenación, arrendamiento o cesión de las fincas han de interpretarse conforme a ese sentido jurídico, técnico o usual de tales términos, dado que la propia norma no los define.

Argumento que se ve reforzado en la medida en que cuando el Legislador ha querido establecer una excepción lo ha hecho expresamente, como efectivamente sucede en los supuestos de fuerza mayor, sin que se haya incluido, pudiendo hacerlo, las aportaciones sociales. La norma pretende englobar todos aquellos supuestos que, con transmisión derivativa del dominio o no, la titularidad de uso y disfrute de las fincas pasa a personalidades jurídicas diferentes de las de los adquirentes favorecidos por el beneficio fiscal.

En consecuencia, en relación con el caso concreto planteado, este Centro Directivo estima que la aportación de la rama de actividad con ocasión de la constitución de una sociedad hará al aportante perder el beneficio fiscal del que se benefició en la adquisición de la explotación prioritaria, siempre que no haya transcurrido el plazo de cinco años.

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.