

TRIBUTACIÓN DE VENTA DE DERECHOS DE PAGO ÚNICO.

En relación con el IVA, sobre la posible aplicación del Régimen Especial de Agricultura, Ganadería y Pesca, el artículo 125 de la LIVA:

“El régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca será aplicable a las explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras que obtengan directamente productos naturales, vegetales o animales de sus cultivos, explotaciones o capturas para su transmisión a terceros, así como a los servicios accesorios a dichas explotaciones a que se refiere el artículo 127 de esta Ley.”

En relación con lo anterior, el artículo 127 de la citada Ley viene a disponer:

“Artículo 127. Servicios accesorios incluidos en el régimen especial.

Uno. Se considerarán incluidos en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca los servicios de carácter accesorio a las explotaciones a las que resulte aplicable dicho régimen especial que presten los titulares de las mismas a terceros con los medios ordinariamente utilizados en dichas explotaciones, siempre que tales servicios contribuyan a la realización de las producciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras de los destinatarios.

Dos. Lo dispuesto en el apartado precedente no será de aplicación si durante el año inmediato anterior el importe del conjunto de los servicios accesorios prestados excediera del 20 por 100 del volumen total de operaciones de las explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras principales a las que resulte aplicable el régimen especial regulado en este capítulo.”

En cuanto a la aplicación del REAGP a la venta de los derechos de pago único sin acompañarlo de tierras, nos parece de interés acudir a la interpretación dada por la DGT a través de sus Consultas Vinculantes:

- Consulta Vinculante N°V3782-16, de 8 de septiembre de 2016:

“Descripción de hechos

La consultante es agricultora acogida al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido que dispone de un exceso de derechos de pago único y va a proceder a su venta aisladamente.

(...)

Contestación

(...)

No resulta aplicable a la transmisión o cesión definitiva de derechos de pago único el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, ya que no puede considerarse que aquella transmisión o cesión se realiza con los medios que ordinariamente se utilizan en la explotación agrícola, por lo que se deberá aplicar a dichas operaciones el régimen general del Impuesto.

De conformidad con lo anterior, estará sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido la venta o cesión definitiva de derechos de pago único. El tipo

impositivo aplicable a la citada operación será el general del impuesto del 21 por ciento.”.

2.- El artículo 128 de la citada Ley 37/1992 declara que “podrán acogerse al régimen especial regulado en este capítulo los titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras a las que resulte aplicable el mismo, aunque realicen otras actividades de carácter empresarial o profesional. En tal caso, el régimen especial sólo producirá efectos respecto de las actividades incluidas en el mismo, y dichas actividades tendrán siempre la consideración de sector diferenciado de la actividad económica del sujeto pasivo.”.

Por tanto, la venta de derechos de pago único objeto de consulta constituirá un sector diferenciado del correspondiente a la actividad acogida al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca a que se refiere su escrito.

3.- El artículo 164, apartado uno de la mencionada Ley 37/1992 preceptúa que “sin perjuicio de lo establecido en el Título anterior, los sujetos pasivos del Impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se determinen reglamentariamente, a:

1º. Presentar declaraciones relativas al comienzo, modificación y cese de las actividades que determinen su sujeción al Impuesto.

(...)

6º. Presentar las declaraciones-liquidaciones correspondientes e ingresar el importe del Impuesto resultante.

Sin perjuicio de lo previsto en el párrafo anterior, los sujetos pasivos deberán presentar una declaración-resumen anual.....”.

4.- En consecuencia, **la consultante en relación con su actividad de venta de derechos de pago único sujeta al régimen general del Impuesto sobre el Valor Añadido deberá presentar la declaración de comienzo de la actividad y, además, las declaraciones-liquidaciones periódicas que correspondan (modelo 303) para liquidar e ingresar el Impuesto.”**

- Consulta Vinculante N°V2142-24, de 3 de octubre de 2024:

“Descripción de hechos

El consultante va a realizar una compraventa de una finca, actualmente cedida en arrendamiento, junto con los derechos de ayuda básica a la renta, de tal modo que el arrendatario actual devuelve los citados derechos de ayuda básica a la renta.

Contestación

(...)

5.- Por lo que respecta a la venta o cesión de los derechos de ayuda básica sin tierra y, según lo ya expuesto, se trata de prestaciones de servicios sujeta al Impuesto y no exentas del mismo, al no resultar aplicable ninguna de las exenciones previstas en la Ley 37/1992.

(...)

No resulta aplicable a la transmisión o cesión definitiva de derechos de pago único el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, ya que no puede considerarse que aquella transmisión o cesión se realiza con los medios que ordinariamente se utilizan en la explotación agrícola, por lo que se deberá aplicar a dichas operaciones el régimen general del Impuesto.

De conformidad con lo anterior, estará sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido la venta o cesión definitiva de derechos de ayuda básica a la renta. El tipo impositivo aplicable a la citada operación será el general del impuesto del 21 por ciento.”

Por tanto, si sólo se transmiten los derechos, dicha transmisión tributará por el régimen general del Impuesto, al tipo impositivo general del 21%.

Cuestión distinta sería que la transmisión de esos derechos se acompañara de terreno o de otros elementos que pudieran constituir una unidad económica autónoma. En tales casos estaríamos ante una transmisión exenta o no sujeta. En este sentido localizamos la Consulta N°143706 del Programa INFORMA de la AEAT:

“143706-DERECHOS DE PAGO ÚNICO.

Pregunta

Aplicación del Régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca a la venta de derechos de pago único.

Respuesta

La venta de derechos de pago único son prestaciones de servicios sujetas y no exentas por no resultar aplicable ninguna de las exenciones previstas en el art 20 LIVA.

No resulta aplicable el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, como servicios accesorios (art 127 LIVA), ya que no puede considerarse que se trate de prestaciones de servicios realizadas con los medios que ordinariamente se utilizan en la explotación agrícola, por lo que se deberá aplicar a estas ventas el régimen general del Impuesto.

De conformidad con lo anterior, estará sujeto y no exento del Impuesto sobre el Valor Añadido la venta o cesión definitiva de derechos de pago único. El tipo impositivo aplicable a la citada operación será el general del impuesto.

No obstante, la transmisión de derechos de pago único estará no sujeta cuando se transmita con una unidad económica autónoma o exenta si se transmite junto al terreno rústico.”

Salvo mejor opinión