



Bonificaciones fiscales en la transmisión total o parcial de las explotaciones agrarias

Las explotaciones agrarias prioritarias y los jóvenes agricultores pueden beneficiarse de rebajas fiscales en la compra o permuta de tierras rústicas y en la adquisición de una parte o la totalidad de una explotación

✎ **TEXTO:** José Ignacio Palacios Palacios. *Dirección General de Desarrollo Rural*
Beatriz Sáez Ochoa. *Dirección General de Tributos*
FOTOGRAFÍAS: Ch. Díez

Con la intención de que sirva de guía a los agricultores para la gestión y tramitación de distintas reducciones fiscales previstas en la Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias, a las que pueden acogerse las explotaciones prioritarias y los jóvenes agricultores, se ha elaborado este artículo que intenta esclarecer y explicar de manera sencilla las distintas reducciones existentes y las condiciones para tener derecho a ellas. Estas bonificaciones tienen una implicación técnica, tributaria e incluso jurídica, por lo que conviene conocer los pormenores cuando se solicitan.

En primer lugar, hay que decir que esta ley, a pesar de seguir denominándose de modernización, tiene casi 30 años de vigencia y algunos conceptos o situaciones previstas se han visto superadas y para que tengan sentido hay que interpretarlas con la perspectiva, la situación y los procedimientos y condiciones actuales.

Para hacernos una idea de la importancia de estas reducciones, en los tres últimos años cerrados, han sido 1.600 los beneficiarios de estas reducciones, solo en venta de fincas rústicas. En concreto, en 2021, las solicitaron 602 agricultores; en 2022, 521; y en 2023 fueron 476 los profesionales agrarios que se acogieron a ellas.

Las transmisiones, bien sea por Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (ITP) y Actos Jurídicos Documentados (AA. JJ. DD.) o por impuesto de Sucesiones y Donaciones, en determinados casos y para determinados tipos de titulares, tienen o pueden tener una reducción de la base imponible o bonificación en base a distintas normas. De todas ellas, nos centraremos en las previstas en esta Ley 19/1995 de Modernización de Explotaciones Agrarias, que es de carácter nacional y, por tanto, se aplica en todo el estado español. Y también en la reducción que se aplica en los honorarios de notario y registrador.

Estas reducciones o bonificaciones son a su vez compatibles con otras previstas en el ámbito nacional o autonómico, excepto las contempladas para el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por la adquisición de explotaciones agrarias, tanto para adquisiciones *mortis causa* (art. 36 de la Ley 10/2017, de 27 de octubre, por la que se consolidan las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de La Rioja en materia de impuestos propios y tributos cedidos) como *inter vivos* (art. 40). Ya que las situaciones previstas en estos artículos 36 y 40 ya prevén una reducción del 99% en la base imponible.

Se podrán beneficiar de estas reducciones en la transmisión tanto las fincas rústicas, como las explotaciones comple-

tas o parte de ellas, como son naves agrícolas, almacenes, pabellones ganaderos, apriscos, champiñoneras, instalaciones, granjas, etc., siempre que tengan relación con la explotación agraria.

Es importante tener en cuenta que estas bonificaciones fiscales suponen que los bienes adquiridos no podrán arrendarse o venderse durante un plazo de cinco años y que, en el caso de las parcelas, deben declararse en la solicitud única de la PAC e incorporarse al Registro de Explotaciones Agrarias.

¿Quién se beneficia?

En esta ley se contemplan dos grandes grupos de titulares que se pueden beneficiar de reducciones en la base imponible o de bonificaciones en las transmisiones:

- los titulares de Explotaciones Agrarias Prioritarias (EAP) y
- los jóvenes agricultores instalados en los 5 años iniciales desde su instalación (o establecimiento como se denomina en el nuevo Plan Estratégico de la Política Agraria Comunitaria, PEPAC).

Para que un titular esté calificado como EAP debe tener el certificado de la Dirección General de Desarrollo Rural que lo acredite y este ha de estar vigente (5 años de vigencia). Este certificado se

ha de presentar en el notario a la firma de la escritura si se quiere tener acceso a la reducción prevista en la Ley 19/1995.

Para las reducciones por joven agricultor (menor de 40 años) ha de haber recibido la resolución de ayuda a la instalación como joven agricultor en el Programa de Desarrollo Rural (PDR) 2014-2022 o resolución de establecimiento de personas jóvenes agricultoras del nuevo PEPAC, en los últimos 5 años.

Explotaciones Agrarias Prioritarias

Pueden ser titulares de EAP las personas físicas y el resto de entidades con o sin personalidad jurídica, como son Comunidades de Bienes (CB), Sociedades Civiles (SC), Explotaciones de Titularidad Compartida (TC), Sociedades Limitadas (SL), Sociedades Agrarias de Transformación (SAT), Cooperativas Agrarias y de Explotación Comunitaria de la Tierra. Para que una explotación agraria sea considerada como EAP, se acreditará con el correspondiente certificado, como se explicaba anteriormente.

Hay que tener en cuenta una serie de consideraciones según sea el tipo de explotación:

1. En el caso de que la EAP recaiga en una CB, una SC o una TC, sin personalidad jurídica, la transmisión se ha de hacer por “todos” los socios o comuneros de la entidad y tendrán derecho a la reducción de la base imponible siempre y cuando los bienes transmitidos se incorporen a la entidad que está calificada como EAP. Esto es así porque al ser entes sin personalidad jurídica, la transmisión ante notario de un bien inmueble la han de hacer los socios o comuneros, no la entidad.



Pueden acogerse a las bonificaciones fiscales los jóvenes agricultores y las explotaciones prioritarias.



Las naves ganaderas también pueden beneficiarse de la bonificación fiscal cuando el que la compra es titular de una EAP.

2. En el caso de un **matrimonio casado en el régimen de sociedad de gananciales** en el que la calificación de EAP recaiga en uno de los cónyuges, la transmisión que se haga entre ambos se podrá beneficiar de las reducciones, aun cuando la adquisición sea por ambos cónyuges. Este caso es bastante frecuente: que la calificación de prioritaria recaiga en un cónyuge y la transmisión de un inmueble, al estar casados en régimen de gananciales, la realicen ambos cónyuges para su sociedad de gananciales. Tienen derecho a la reducción por la totalidad del bien adquirido, aunque la adquisición sea por ambos y la EAP solo recaiga en uno de ellos.

3. En el caso de las **entidades con personalidad jurídica (SL, SAT y cooperativas)**, se podrán beneficiar de las bonificaciones siempre que la transmisión se haga en nombre de la entidad titular de la EAP. No tendrán derecho a la reducción si la transmisión la hacen los miembros o socios de la entidad a título individual.

Reducciones para las EAP

Las reducciones previstas en la ley de modernización para las explotaciones prioritarias se desarrollan en el capítulo II (art. 8 a 13) y contemplan los tipos que se indican a continuación.

Préstamos hipotecarios

Exención (**100%** de bonificación) en AA. JJ. DD. en préstamos hipotecarios a titulares de EAP para la realización de planes de mejora. No se contempla para préstamos de garantía personal.

Transmisión de la explotación

Reducción de un **90%** de la base imponible en el impuesto cuando la transmisión es de la integridad de una explotación en favor de otro titular que sea EAP o alcance tal condición con la adquisición (y sus elementos integrantes) siempre que la explotación adquiriente siga siendo EAP. En el caso de fallecimiento de un cónyuge y la transmisión de la explotación es al otro cónyuge, se incrementa la reducción al **100%**.

Esta reducción es incompatible con las previstas en el Impuesto de Sucesiones y Donaciones tanto por adquisición *mortis causa* como *inter vivos*.

Explotación bajo una linde

Cuando la adquisición sea de terrenos colindantes suficientes para poder alcanzar la condición de explotación prioritaria, quedará exenta del impuesto que grave la compra (**100%** de bonificación). En documento público debe constar la indivisibilidad de la finca resultante durante el plazo de cinco años.

Transmisión parcial de explotación o de fincas rústicas

De todas las bonificaciones, esta es la más común y conlleva una reducción de la base imponible del **75%**. Las condiciones son que el adquirente ha de ser un titular de EAP y debe incorporar el bien (finca, almacén, etc.) en su explotación agraria.

Hay que resaltar que la reducción es para fincas rústicas y para partes de la explotación, entendiendo como tales el resto de elementos de la explotación: almacenes, naves ganaderas, champiñoneras, etc.

Otro aspecto importante es que la adquisición ha de ser por “un titular”. Se entiende por titular el que figura en el certificado de la EAP y no tendría derecho a la reducción si la transmisión de una parcela o cualquier bien se adquiriera por más de un titular, salvo que se haga previamente la partición de dicha parcela, que sea divisible, etc. En los casos de CB, SC y TC y dado que el titular no tiene personalidad jurídica se sustituye el titular por todos los socios o partícipes de la entidad.

Permuta de fincas rústicas

Esta situación es poco frecuente y supone la exención del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y AA. JJ. DD. y del IVA para permuta voluntaria de fincas rústicas. Tiene la peculiaridad de que, pa-

ra tener acceso a esta bonificación, debe solicitarse previamente y ser autorizado por la administración. Para que se apruebe la permuta, debe perseguir alguna de las finalidades siguientes:

- a) Eliminar parcelas enclavadas, entendiéndose por tales las así consideradas en la legislación general de reforma y desarrollo agrario.
- b) Suprimir servidumbres de paso.
- c) Reestructurar las explotaciones agrarias, incluyendo en este supuesto las permutas múltiples que se produzcan para realizar una concentración parcelaria de carácter privado.

Inscripción registral

La inscripción en el Registro de la Propiedad de fincas integradas en una explotación prioritaria, o de las que con su integración permitan constituirla, gozará de una reducción del 90%.

Reducciones para jóvenes agricultores

Según la Ley 19/1995, es “agricultor joven” aquel que ha cumplido los 18 años y no ha cumplido los 40 años y ejerza o pretenda ejercer la actividad agraria. Esta definición es ligeramente diferente a la de Desarrollo Rural (no coincide ni con la del PDR 2014-2022 ni con la del PEPAC 2023-2027). Para tener derecho a esta bonificación por joven agricultor hay que cumplir, como primer requisito, el que establece la ley de modernización; es decir **no haber cumplido los 40 años**. Asimismo, ha de haber tenido una resolución de concesión de ayudas a la instalación (o establecimiento) y se ha debido instalar (o establecer) en los últimos cinco años.

La ley, en su capítulo IV (artículo 20), establece dos grados de reducción para los jóvenes agricultores:

- Un **primer grado de reducción** se establece para las transmisiones que realicen los jóvenes agricultores junto a su primera instalación (o establecimiento) en una explotación prioritaria. En este caso, están exentas del impuesto que grave la transmisión o adquisición de una explotación agraria o de parte de la misma o de una finca rústica. Se considera que se pueden acoger a esta exención los jóvenes que han recibido la ayuda a la instalación (o establecimiento) y hasta la correcta ejecución del plan empresarial, que viene a coincidir con los dos primeros años, y siempre que no hayan cumplido los 40 años.

Ejemplo de reducción fiscal por la compra de una parcela rústica valorada en 30.000 €, según el tipo de titular de la explotación

Transmisión parcial de explotaciones: finca rústica	Titular sin reducción	Titular de EAP	Joven agricultor en los 5 años desde su instalación (2º grado)
Valor declarado	30.000 €	30.000 €	30.000 €
Base imponible	30.000 €	30.000 €	30.000 €
Reducción aplicable (%)	0%	75%	85%
Reducción	0 €	22.500 €	25.500 €
Base liquidable	30.000 €	7.500 €	4.500 €
Tipo aplicable (%)	7%	7%	7%
Cuota líquida a pagar por ITP	2.100 €	525 €	315 €
Ahorro en ITP	0 €	1.575 €	1.785 €
Ahorro en honorarios de notario y registrador (%)	0%	30%	30%

- Un **segundo grado de reducción** es para las transmisiones que realicen los jóvenes en los 5 años siguientes contados desde la fecha de instalación (o establecimiento).

Esta fecha de instalación coincide con la fecha de la resolución de abono del primer pago de la prima de instalación (o establecimiento) y el joven no ha debido cumplir los 40 años.

Las reducciones previstas para este segundo grupo tienen un incremento de 10 puntos porcentuales sobre las reducciones contempladas para la transmisión total de explotaciones (artículo 9) y para las transmisiones parciales de explotaciones o fincas rústicas (artículo 11). Con este incremento, para estos beneficiarios, el porcentaje de reducción para las transmisiones totales de explotaciones es del

100% y en las parciales o fincas rústicas, del 85%.

Pongamos, por ejemplo, la transmisión parcial de una explotación –en este caso, una finca rústica–, por un importe de 30.000 €, comparando el caso de un titular sin reducción, un titular que sea EAP y un joven en los 5 años siguientes a la instalación (segundo grado de reducción). Los datos de las reducciones y la cuota líquida a abonar, suponiendo que no tenga recargos o intereses de demora, etc., serían los que se muestran en la tabla adjunta, consiguiendo un ahorro de entre 1.575 y 1.785 euros, según el titular sea EAP o joven agricultor, cifras a la que habría que sumar el ahorro del 30% en los honorarios de notario y registrador.



Los jóvenes agricultores, a efectos de la rebaja fiscal, son aquellos que han cumplido 18 años pero no han cumplido los 40.



Se consideran partes de la explotación que pueden acogerse a reducciones fiscales los almacenes, naves, champiñoneras, etc.

Requisitos generales a todas las reducciones

Además de lo explicado hasta ahora para cada uno de los casos, se deben cumplir los siguientes requisitos generales para todas las reducciones:

- La transmisión se ha de realizar en escritura pública ante notario.
- Deberán inscribirse en el Registro de la Propiedad, en el que se anotará que si dichas fincas fuesen enajenadas, arrendadas o cedidas en los cinco años siguientes se deberá justificar el pago del impuesto o de la parte de que se haya beneficiado.
- La explotación o la parte de ella (finca, construcción, etc.) que se haya transmitido y se haya beneficiado de una bonificación se ha de incorporar a la explotación agraria del titular de la EAP o del joven que se ha instalado o establecido.
- En el caso de fincas, el titular adquirente lo será en la totalidad de la finca/parcela. No se aplicará la reducción en caso de transmisiones en *pro-indivisos*. La única excepción es en el caso de la adquisición entre cónyuges casados en régimen de gananciales cuando solo uno de ellos sea el titular de la EAP.

Procedimiento

Los pasos a seguir para el acceso a las reducciones, a excepción de las bonificaciones previstas en el artículo 12 de permuta de fincas rústicas, son los siguientes:

1. Presentar en el notario para la firma de la escritura el certificado de explotación agraria prioritaria –revisar que el certificado de inscripción en la EAP esté vigente porque de lo contrario no tendría el derecho a la reducción– o la resolución de concesión de la ayuda a la instalación de joven agricultor, según sea el caso de que se trate (EAP o jóvenes).
2. En la escritura se hará constar 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.
3. Al liquidar el impuesto, hay que aplicarse la reducción correspondiente. Y adjuntar un certificado de la Dirección de Desarrollo Rural si se da alguna de estas tres circunstancias:
 - Que la superficie transmitida supere: en tierra de labor, 10 ha en regadío y

20 ha en secano; 5 ha en viñedo, olivar o almendro; y 3 ha en frutales.

- Que en la transmisión haya construcciones o inmuebles.
- Que sea para la reducción de joven agricultor.

4. Inscribir el bien en el Registro de Explotaciones Agrarias a nombre del titular de la EAP o del joven que se ha instalado y mantener esa inscripción durante, al menos, los 5 años de compromiso.

Por parte de la Administración, estas incorporaciones de los bienes que se han transmitido y sobre las que se han practicado reducciones, se están revisando de oficio para comprobar que realmente se han hecho así. En caso de detectar alguna irregularidad, pueden tener implicaciones económicas por incumplimiento del requisito básico de incorporar estos bienes a la explotación que ha tenido la reducción.

Asimismo, hay que advertir que, si se han aprovechado de los beneficios fiscales y, en un plazo inferior a los cinco años, venden, ceden o arriendan y no han justificado haber pagado la parte del impuesto de la que se beneficiaron y los intereses de demora que se hubieran devengado, la administración, además de regularizar dicha situación, podrá iniciar un procedimiento sancionador.