



Impuesto de Transmisiones Patrimoniales





Nipo: 820-11-448-7

Autoría:

José Manuel Otero Ferreiro

Edición y maquetación:

Agustina González Pavón

Diseño gráfico de portada:

Denica Veselinova Sabeva

Imágen de portada: Denica Veselinova Sabeva

TRANSMISIONES PATRIMONIALES

ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN.....	7
1.1 Concepto y modalidades	9
1.2 Ámbito de aplicación territorial del impuesto	11
2. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS (TPO)	15
2.1 Hecho Imponible.....	17
2.2 Supuestos de no sujeción.....	25
2.3 Sujetos pasivos.....	26
2.4 Base imponible.....	27
2.5 Cuota tributaria.....	31
3. IMPUESTO SOBRE OPERACIONES SOCIETARIAS (OS).....	35
3.1 Hecho Imponible.....	37
3.2 Supuestos de no sujeción.....	38
3.3 Sujetos pasivos.....	39
3.4 Base imponible y cuota tributaria.....	40
4. IMPUESTO SOBRE ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS (AJD).....	41
4.1 Introducción.....	43
4.2 Documentos notariales.....	43
4.3 Documentos mercantiles.....	46
4.4 Documentos administrativos.....	50
5. DISPOSICIONES COMUNES A TODAS LAS FIGURAS DE ITP Y AJD.....	53
5.1 Exenciones.....	55
5.2 Incompatibilidades.....	57
5.3 Comprobación de valores	58
5.4 Devengo.....	59
5.5 Prescripción.....	59
5.6 Obligaciones formales.....	60
5.7 Gestión y liquidación.....	61

MÓDULO A

UNIDADES DIDÁCTICAS:

1. Introducción
2. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO)

ÍNDICE

1.1	CONCEPTO Y MODALIDADES.....	9
1.2	ÁMBITO DE APLICACIÓN TERRITORIAL DEL IMPUESTO	11
1.2.1	EXIGIBILIDAD ESPAÑOLA.....	11
1.2.2	EXIGIBILIDAD AUTONÓMICA.....	12

1.1 CONCEPTO Y MODALIDADES

El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD) es un impuesto de naturaleza indirecta y de carácter real, objetivo e instantáneo, que grava tres modalidades de tributación: la que afecta a las transmisiones patrimoniales onerosas, la de operaciones societarias, y la relativa a los actos jurídicos documentados.

El ITP y AJD, viene regulado en el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, y en el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Tanto el Texto Refundido como el Reglamento han sido anulados en algunos aspectos a través de cinco sentencias del Tribunal Supremo de fechas 3-10-1997, dos de 3-11-1997, y dos de 5-12-1998 y modificados sustancialmente por numerosas disposiciones, algunas comentadas en el desarrollo de esta unidad, y todas citadas en el apartado “*referencias legislativas*”.

A pesar de su tratamiento unitario en una sola norma, contiene en realidad tres impuestos diferentes:

- ✓ El impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas (TPO)
- ✓ El impuesto sobre operaciones societarias (OS)
- ✓ El impuesto sobre actos jurídicos documentados (AJD)

Aunque se verán las incompatibilidades entre las **tres modalidades** en un lugar más avanzado de la exposición, se puede afirmar ya que, en ningún caso, un mismo acto podrá ser liquidado por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas y por el de operaciones societarias. Además, el gravamen de un acto o contrato por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas o por la de operaciones societarias, sólo será incompatible con el de su soporte documental por la de actos jurídicos documentados cuando así se mencione expresamente.

En cuanto a la **calificación del acto o contrato**, el ITP y AJD se exigirá con arreglo a la verdadera naturaleza jurídica del acto o contrato liquidable, cualquiera que sea la denominación que las partes le hayan dado, prescindiendo de los defectos, tanto de forma como intrínsecos, que puedan afectar a su validez y eficacia.

En los actos o contratos en que medie alguna condición, su calificación se hará con arreglo a las prescripciones contenidas en el Código Civil: Si la **condición es suspensiva**, es decir, cuando impide el comienzo de los efectos del negocio jurídico de que se trate, no se liquidará el Impuesto hasta que ésta se cumpla, haciéndose constar el aplazamiento de la liquidación en la inscripción de bienes en el Registro público correspondiente. Si la **condición**

fuere resolutoria, es decir, cuando hace cesar los efectos del acto o contrato acordado, se exigirá el Impuesto, desde luego, a reserva, cuando la condición se cumpla, de hacer la oportuna devolución.

Ejemplo n° 1: Si en el contrato se establece la reserva del dominio hasta el total pago del precio convenido se entenderá, a efectos de la liquidación y pago del impuesto, que la transmisión se realiza con la condición resolutoria del impago del precio en las condiciones convenidas.

Para la **calificación jurídica de los bienes** sujetos al Impuesto por razón de su distinta naturaleza, destino, uso o aplicación, se estará a lo que respecto al particular dispone el Código Civil o, en su defecto, el derecho administrativo. En concreto, se considerarán bienes inmuebles, a efectos del Impuesto, las instalaciones de cualquier clase establecidas con carácter permanente, siquiera por la forma de su construcción sean transportables, y aun cuando el terreno sobre el que se hallen situadas no pertenezca al dueño de los mismos. También se considerarán bienes inmuebles los buques destinados por su objeto y condiciones a permanecer en un punto fijo de un río, lago o costa.

Los **bienes y derechos transmitidos quedarán afectos**, cualquiera que sea su poseedor, a la responsabilidad del pago de la modalidad o modalidades del ITP y AJD que graven tales transmisiones. Siempre que la Ley conceda una exención o reducción cuya definitiva efectividad dependa del ulterior cumplimiento por el contribuyente de cualquier requisito por aquélla exigido, la oficina liquidadora hará figurar en la nota en que el beneficio fiscal se haga constar el total importe de la liquidación que hubiere debido girarse de no mediar la exención o reducción concedida.

Los Registradores de la Propiedad o Mercantiles harán constar por nota marginal la afección de los bienes transmitidos, cualquiera que fuese su titular, al pago del expresado importe, para el caso de no cumplirse en los plazos señalados por la Ley que concedió los beneficios, los requisitos en ella exigidos para la definitiva efectividad de los mismos.

1.2 ÁMBITO DE APLICACIÓN TERRITORIAL DEL IMPUESTO

1.2.1 EXIGIBILIDAD ESPAÑOLA

En cuanto a la **exigibilidad española** del ITP y AJD, debemos contemplar separadamente sus tres modalidades:

- ✓ En las transmisiones patrimoniales onerosas de bienes y derechos, cualquiera que sea su naturaleza, que estuvieran situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio español o en territorio extranjero, cuando, en este último supuesto, el obligado al pago del impuesto tenga su residencia en España, se exigirá el impuesto. No se exigirá por las transmisiones patrimoniales de bienes y derechos de naturaleza inmobiliaria, sitos en territorio extranjero, ni por las transmisiones patrimoniales de bienes y derechos, cualquiera que sea su naturaleza que, efectuadas en territorio extranjero, hubieren de surtir efectos fuera del territorio español.
- ✓ En las operaciones societarias realizadas por entidades en las que concurra cualquiera de las siguientes circunstancias, será exigible el impuesto:
 - Que tengan en España la sede de dirección efectiva, entendiéndose como tal el lugar donde esté centralizada de hecho la gestión administrativa y la dirección de los negocios.
 - Que tengan en España su domicilio social, siempre que la sede de dirección efectiva no se encuentre situada en un Estado miembro de la Comunidad Europea o, estándolo, dicho Estado no grave la operación societaria con un impuesto similar.
 - Que realicen en España operaciones de su tráfico, cuando su sede de dirección efectiva y su domicilio social no se encuentren situados en un Estado miembro de la Comunidad Europea o, estándolo, estos Estados no graven la operación societaria con un impuesto similar.
- ✓ También será exigible por los actos jurídicos documentados que se formalicen en territorio nacional y por los que habiéndose formalizado en el extranjero surtan cualquier efecto, jurídico o económico, en España.

Lo plasmado anteriormente se entenderá sin perjuicio de los regímenes forales de concierto y convenio económico vigentes en los Territorios históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra, respectivamente, y de lo dispuesto en los Tratados o Convenios internacionales que hayan pasado a formar parte de la legislación española.

A estos efectos se entenderá que una persona física o jurídica es residente en España cuando, respectivamente, reúna las condiciones y requisitos establecidos en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o en la del Impuesto sobre Sociedades.

Asimismo, tendrán la consideración de bienes situados en territorio español los bienes inmuebles que en él radiquen y los bienes muebles que habitualmente se encuentren en España, aunque en el momento del devengo del impuesto estén fuera del mismo por circunstancias coyunturales o transitorias. Se considerarán siempre situados en España los títulos representativos del capital o patrimonio de sociedades y entidades residentes en territorio español, con independencia del lugar donde se encuentren depositados.

En cualquier caso, se entenderá que un acto o contrato produce efectos jurídicos en territorio español cuando, independientemente de la sumisión expresa o tácita de los litigantes a otro fuero, correspondiera a los Tribunales españoles la competencia para resolver las cuestiones litigiosas surgidas entre las partes que en ellos hayan intervenido.

En cuanto a las letras de cambio, los documentos que las suplan y los documentos de giro expedidos en el extranjero se entenderá que producen efectos jurídicos o económicos en territorio español, cuando sean objeto de negociación o pago en el mismo.

Por último, las transmisiones patrimoniales efectuadas en el extranjero de bienes y derechos de naturaleza mobiliaria situados fuera de España, se entenderá que producen efectos en territorio español, entre otros casos, cuando tengan repercusión en la imposición personal (fundamentalmente IRPF) del adquirente en España.

1.2.2 EXIGIBILIDAD AUTONÓMICA

Por lo que se refiere a la **exigibilidad autonómica** del ITP y AJD El artículo 25 de 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, determina el alcance y territorialidad del ITP y AJD.

En cuanto al *alcance*, se cede a las Comunidades Autónomas el rendimiento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados producido en su territorio en cuanto a los siguientes hechos imponibles:

- ✓ Transmisiones onerosas por actos *inter vivos* de toda clase de bienes y derechos.
- ✓ Constitución de derechos reales, préstamos, fianzas, arrendamientos, pensiones y concesiones administrativas.
- ✓ Constitución, aumento y disminución de capital y disolución de sociedades, aportaciones que efectúen los socios para reponer pérdidas sociales y traslado a