

# Fiscalitat indirecta

Ana María Delgado García  
Rafael Oliver Cuello

PID\_00189983



# Índex

<b>1. Impost sobre el valor afegit.....</b>	<b>5</b>
1.1. Activitat 2.1.1 .....	5
1.2. Activitat 2.1.2 .....	7
1.3. Activitat 2.1.3 .....	9
<b>2. Impostos especials.....</b>	<b>12</b>
2.1. Activitat 2.2.1 .....	12
2.2. Activitat 2.2.2 .....	15
2.3. Activitat 2.2.3 .....	17
<b>3. Impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats.....</b>	<b>20</b>
3.1. Activitat 2.3.1 .....	20
3.2. Activitat 2.3.2 .....	22
3.3. Activitat 2.3.3 .....	24



# 1. Impost sobre el valor afegit

## 1.1. Activitat 2.1.1

### ENUNCIAT

La Sra. Smith, resident als Estats Units, té un terreny a Huesca. Un cop realitzades unes obres d'urbanització, aquest subjecte ven l'immoble a Ladrillo S.A., empresa ubicada a Saragossa. Determineu si les operacions d'urbanització, primer, i de venda del terreny urbanitzat, posteriorment, tributen per IVA, si la Sra. Smith es pot considerar subjecte passiu d'aquest impost i si són deduïbles les quotes suportades en les operacions d'urbanització. Recolzeu la vostra argumentació en alguna resolució del Tribunal Econòmic-Administratiu Central (TEAC).

### RECURSOS:

- Mòdul 2 dels Materials docents de Det Financer i Tributari II.
- Guia d'Estudis 2 de Dret Financer i Tributari II.
- Normativa:
  - Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'Impost sobre el Valor Afegit.
  - Reial Decret 1624/1992, de 29 de desembre, pel qual s'aprova el Reglament de l'Impost sobre el Valor Afegit.
- Vincles d'interès:
  - Agència Estatal d'Administració Tributària ([www.aeat.es](http://www.aeat.es)): Normativa, informació tributària, Contestacions a consultes tributàries i Resolucions del TEAC.
  - Tribunal Constitucional ([www.tribunalconstitucional.es](http://www.tribunalconstitucional.es)): Jurisprudència constitucional.
  - Consell General del Poder Judicial ([www.poderjudicial.es](http://www.poderjudicial.es)): Jurisprudència del Tribunal Suprem i dels Tribunals Superiors de Justícia.

Podeu consultar a continuació la solució i el procediment de resolució de l'activitat.

### SOLUCIÓ<sup>1</sup>



Capacitat de síntesi



Raonament crític



Comunicació escrita



Habilitats bàsiques d'informàtica tributària



Cerca d'informació



Treball autònom

<sup>(1)</sup>Tenint en compte les dades del supòsit, la Sra. Smith ha de considerar-se empresària als efectes de l'IVA pel fet que realitza una urbanització de terrenys i un posterior lliurament dels mateixos. Ara bé, aquesta dada en sí mateixa no és suficient per a determinar si aquesta empresària es pot considerar o no subjecte passiu d'aquest impost, com a conseqüència de la seva residència als Estats Units, és a dir, fora del territori d'aplicació de l'IVA i, per tant, si són o no deduïbles les quotes suportades en les operacions d'urbanització.

A la base de dades del TEAC, disponible a la web de l'Agència Estatal de l'Administració Tributària, introduint al buscador: "Nivel 1: Impuesto sobre el Valor Añadido", "Nivel 2: aspectos generales" i "Nivel 3: sujetos pasivos y responsables", trobem la Resolució del TEAC 00/94/2006, amb data de 7 de novembre de 2006, que resol un cas similar.

Tal com es diu en aquesta resolució, en primer lloc cal determinar si les operacions es localitzen a l'àmbit d'aplicació de l'IVA espanyol. Tenint en compte que es tracta d'un supòsit d'urbanització i posterior venda relacionat amb un bé immoble radicat a Huesca, l'operació està subjecta a l'impost espanyol (art. 68.Dos.3° LIVA). A més, per aplicació dels arts. 4 i 5 LIVA, la Sra. Smith es considera empresària als efectes de l'IVA, pel fet que es consideren empresaris "quienes efectúen la urbanización de terrenos o la promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones destinadas, en todos los casos, a su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, *aunque* sea ocasionalmente". Per tant, amb independència de la residència fiscal de la Sra. Smith, les operacions d'urbanització i posterior venda estan subjectes a IVA espanyol i l'esmentada senyora té la condició d'empresària als efectes de l'impost.

Ara bé, per aplicació de l'art. 84.Dos LIVA, la condició de subjecte passiu no correspon a la Sra. Smith perquè aquesta persona no té a Espanya la seu de la seva activitat econòmica, un establiment permanent o la seva residència fiscal (segons la resolució DGT de 17/10/2005, a la qual fa esment la pròpia resolució 00/94/2006, "el terreno urbanizado o en curso de urbanización no es el local o espacio en que se realizan actividades económicas y se conciertan los negocios, sino el propio objeto del negocio"), i per aquest motiu és procedent la regla de la inversió del subjecte passiu. De manera que tindrà aquesta consideració l'empresari de Saragossa que compra el terreny urbanitzat, que és l'empresari ubicat en l'àmbit d'aplicació de l'IVA espanyol per a qui es realitza l'operació (art. 84.Uno.2° LIVA).

La conseqüència de tot el que s'acaba de dir és que la Sra. Smith no pot deduir-se les quotes suportades en les operacions d'urbanització, perquè només als subjectes passius de l'impost, que són els obligats a presentar liquidació de l'IVA, està reconegut aquest dret (art. 92.1 LIVA).

## PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ<sup>2</sup>

<sup>(2)</sup>1) Lectura tant de la Guia d'Estudi com del mòdul del material docent corresponents a la matèria i consulta de la normativa aplicable.

2) Lectura detallada de l'enunciat i de les qüestions que es plantegen.

3) Cerca de la normativa aplicable i d'altres recursos jurídics (jurisprudència o doctrina administrativa) en els principals vincles d'interès en matèria tributària o en bases de dades jurídiques.

4) Interpretació de la normativa aplicable.

5) Aplicació de la normativa i de la resta de recursos en matèria tributària, realitzant algun comentari personal sobre la matèria suscitada raonant-ho jurídicament.

## 1.2. Activitat 2.1.2

### ENUNCIAT

L'empresa Chollotronics, S.A. té la seva residència a Barcelona. Al present exercici, adquireix components electrònics a una empresa de Berlín i uns ordinadors d'última generació a una empresa de Tòquio. Per finançar aquestes compres, sol·licita un préstec al seu banc. A més, realitza vendes de materials electrònics i d'oficina als seus clients, que són empreses del sector amb residència a Madrid, Milà i les Canàries. Ja que necessita liquiditat, ven a una altra empresa de Tarragona un habitatge que va adquirir fa dos anys per a ús dels seus empleats.

Determineu si les operacions dutes a terme per l'empresa Chollotronics, S.A. es troben subjectes o no a l'IVA, en quina modalitat i, en el seu cas, si estan o no exemptes, així com el lloc de realització del fet imposable i el subjecte passiu. Indiqueu els preceptes normatius aplicables.

### RECURSOS:

- Mòdul 2 dels Materials docents de Det Financer i Tributari II.
- Guia d'Estudis 2 de Dret Financer i Tributari II.
- Normativa:
  - Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'Impost sobre el Valor Afegit.
  - Reial Decret 1624/1992, de 29 de desembre, pel qual s'aprova el Reglament de l'Impost sobre el Valor Afegit.
- Vincles d'interès:
  - Agència Estatal d'Administració Tributària ([www.aeat.es](http://www.aeat.es)): Normativa, informació tributària, Contestacions a consultes tributàries i Resolucions del TEAC.
  - Tribunal Constitucional ([www.tribunalconstitucional.es](http://www.tribunalconstitucional.es)): Jurisprudència constitucional.
  - Consell General del Poder Judicial ([www.poderjudicial.es](http://www.poderjudicial.es)): Jurisprudència del Tribunal Suprem i dels Tribunals Superiors de Justícia.

Podeu consultar a continuació la solució i el procediment de resolució de l'activitat.

### SOLUCIÓ<sup>3</sup>



Capacitat  
d'anàlisi



Comunicació  
escrita



Habilitats  
bàsiques  
d'informàtica  
tributària



Cerca  
d'informació



Resolució  
de  
problemes



Treball  
autònom

*(3) a) Compra de components electrònics a una empresa de Berlín:*

És una adquisició intracomunitària (art. 13 LIVA), que es localitza en destinació (art. 71 LIVA). El subjecte passiu és l'adquirent (art. 85 LIVA). Per tant, la factura que expedeix l'empresa alemanya no repercuteix IVA i l'empresa espanyola se'l tindrà que autorepercutir, aplicant el tipus impositiu espanyol.

*b) Compra d'ordinadors a una empresa de Tòquio:*

És una operació subjecta i no exempta, en la modalitat d'importació (art. 18 LIVA). Es localitza al territori d'aplicació de l'impost (entrada d'un bé procedent d'un territori tercer no comunitari), pagant-se l'IVA a la duana espanyola per l'importador, que és el subjecte passiu (art. 86 LIVA).

*c) Préstec que un banc concedeix a l'empresa Chollotronics, S.A.:*

És una operació subjecta a l'IVA, d'acord amb el disposat per l'art. 11.2.12 LIVA, que la qualifica com a prestació de serveis. Ara bé, la llei estableix l'exempció de la major part de les operacions financeres a l'art. 20.1.18 LIVA. Per tant, en aquest cas el préstec concedit estarà exempt de l'IVA.

*d) Vendes de material electrònic a les empreses de Madrid:*

Són lliuraments de béns (art. 4 LIVA), operacions subjectes i no exemptes de l'IVA, que es localitzen al territori d'aplicació de l'impost (art. 68.1 LIVA), en les que el subjecte passiu és l'empresa venedora (art. 84.1 LIVA).

*e) Vendes de material electrònic a les empreses de Milà:*

Són lliuraments de béns intracomunitaris, que es localitzen en destinació i que es troben exempts de l'IVA espanyol (art. 25 LIVA).

*f) Vendes de material electrònic a les empreses de les Canàries:*

Són exportacions, perquè les Illes Canàries no formen part del territori d'aplicació de l'impost (art. 3 LIVA). Per tant, es tracta d'operacions exemptes de l'IVA (art. 21 LIVA).

*g) Venda de l'habitatge a l'empresa de Tarragona:*

És una operació subjecta i exempta (art. 20.1.22° LIVA). És possible que l'empresa Chollotronics, S.A. renunciï a l'exempció si l'empresa de Tarragona té dret a la deducció total de l'IVA suportat (art. 20.2 LIVA).

## PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ<sup>4</sup>

<sup>(4)</sup>1) Lectura tant de la Guia d'Estudi com del mòdul del material docent corresponents a la matèria i consulta de la normativa aplicable.

2) Lectura detallada del supòsit de fet: identificació dels fets, delimitació de les dates a efectes de determinar la meritació dels possibles impostos i determinació de les qüestions jurídiques que es plantegen.

3) Qualificació tributària dels fets.

4) Determinació de la normativa aplicable.

5) Cerca, en el seu cas, de jurisprudència i doctrina administrativa aplicables al supòsit de fet plantejat.

6) Aplicació de la normativa als fets per respondre a les qüestions jurídiques plantejades en l'enunciat.



### 1.3. Activitat 2.1.3

#### ENUNCIAT

Una societat és propietària d'un edifici d'oficines en lloguer que, al seu torn, havia comprat cinc anys abans. El febrer d'aquest any, l'ha venut a una altra societat de recent constitució que continuarà l'activitat. Com és segona transmissió, es considera l'operació exempta, segons l'art. 20.1.22 LIVA, i es diu en l'escriptura pública de compravenda que l'operació se subjecta a l'Impost sobre Transmissions Patrimonials Oneroses.

Abans de liquidar l'impost citat, el comprador s'adona que si aquesta operació hagués tributat per IVA en comptes de per ITP, s'hagués pogut deduir l'impost, cosa que no pot fer amb l'ITP. Es planteja la possibilitat de renunciar a l'exempció d'IVA i tributar per aquest impost. És possible? Justifiqueu la vostra resposta.

#### RECURSOS:

- Mòdul 2 dels Materials docents de Det Financer i Tributari II.
- Guia d'Estudis 2 de Dret Financer i Tributari II.
- Normativa:
  - Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'Impost sobre el Valor Afegit.
  - Reial Decret 1624/1992, de 29 de desembre, pel qual s'aprova el Reglament de l'Impost sobre el Valor Afegit.
- Vincles d'interès:
  - Agència Estatal d'Administració Tributària ([www.aeat.es](http://www.aeat.es)): Normativa, informació tributària, Contestacions a consultes tributàries i Resolucions del TEAC.
  - Tribunal Constitucional ([www.tribunalconstitucional.es](http://www.tribunalconstitucional.es)): Jurisprudència constitucional.
  - Consell General del Poder Judicial ([www.poderjudicial.es](http://www.poderjudicial.es)): Jurisprudència del Tribunal Suprem i dels Tribunals Superiors de Justícia.

Podeu consultar a continuació la solució i el procediment de resolució de l'activitat.

#### SOLUCIÓ<sup>5</sup>



Capacitat de síntesi



Raonament crític



Comunicació escrita



Habilitats bàsiques d'informàtica tributària



Cerca d'informació



Treball autònom

(5) L'article 20.2 LIVA estableix que "les exempcions relatives als números 20è, 21è i 22è de l'apartat anterior podran ser objecte de renúncia pel subjecte passiu, en la forma i amb els requisits que es determinin reglamentàriament, quan l'adquirent sigui un subjecte passiu que actuï a l'exercici de les seves activitats empresarials o professionals i, en funció de la seva destinació previsible, tingui dret a la deducció total de l'Impost suportat per les corresponents adquisicions. S'entendrà que l'adquirent té dret a la deducció total quan el percentatge de deducció provisionalment aplicable l'any en el qual s'hagi de suportar l'Impost permeti la seva deducció íntegra, fins i tot en el supòsit de quotes suportades anteriorment al començament de la realització de lliuraments de béns o prestacions de serveis corresponents a activitats empresarials o professionals".

Per la seva part, l'article 8 del Reglament de l'IVA determina que "la renúncia a les exempcions regulades en els números 20, 21 i 22 de l'apartat un de l'article 20 de la Llei de l'Impost sobre el Valor Afegit, s'haurà de comunicar fefaentment a l'adquirent amb caràcter previ o simultani al lliurament dels corresponents béns. La renúncia es practicarà per cada operació realitzada pel subjecte passiu i, en tot cas, haurà de justificar-se amb una declaració subscripta per l'adquirent, en la qual aquest faci constar la seva condició de subjecte passiu amb dret a la deducció total de l'impost suportat per les adquisicions dels corresponents béns immobles".

Referent a això, el Tribunal Econòmic-Administratiu Central nega la renúncia de l'exempció efectuada després de produïda la transmissió de l'immoble, en Resolució de 27 de setembre de 1997, establint que "la lletra de la norma no ofereix dubte i resulta clar que la renúncia s'ha volgut revestir d'un caràcter formalista que condiciona la seva validesa. Així, no n'hi ha prou que pugui provar-se que es compleixen els dos primers requisits, sinó que han de reflectir-se i comunicar-se per escrit al transmetent, de la mateixa forma que aquest ha de deixar constància expressa de la renúncia a l'exempció. Aquesta circumstància no es compleix en el present cas, ja que si bé mitjançant escrit de 13 d'octubre de 1993, previ certament al lliurament dels béns, es posa de manifest per l'adquirent que és subjecte passiu de l'Impost sobre el Valor Afegit, que actua a l'exercici de la seva activitat i que té dret a la deducció total de l'impost, així com que renuncia a l'exempció en el mateix, comunicació que, en principi, pogués tenir caràcter fefaent, ja que no s'exigeix en cap precepte que es faci constar en document públic, tal document no pot assortir els efectes pretesos perquè de l'anàlisi detinguda del document citat privat es desprèn que la renúncia no ha estat declarada pel transmetent com exigeix la Llei, sinó per l'adquirent. En conseqüència, no es compleix el tercer requisit previst en la normativa de l'Impost sobre el Valor Afegit, doncs la societat transmetent no ha renunciat a l'exempció i, si ho ha fet, no ha quedat constància fefaent d'això al document aportat de 13 d'octubre de 1993, sinó a l'escriptura de 24 de novembre següent, que, en ser de data posterior a la venda, la fa ineficaç per exigir la normativa que aquesta sigui prèvia o simultània al lliurament. En conseqüència, no poden atendre's les pretensions de la recurrent".

Per la seva part, l'Audiència Nacional també realça el caràcter formal de la renúncia, en establir, en Sentència de 17 de desembre de 2003, que "la normativa reguladora de l'IVA contempla la possibilitat de què, en supòsits com el d'autos, existeixi la renúncia a aquesta exempció, segons determina l'article 20.dos de la Llei 37/1992, en relació amb l'article 8è del Reglament, aprovat per Reial Decret 1624/1992, de 29 de desembre, que impediria la tributació per Transmissions Patrimonials i determinaria la tributació per IVA, com sosté la recurrent. Perquè tal renúncia sigui efectiva és precís, segons resulta d'aquests preceptes: a) Que l'adquirent sigui subjecte passiu que actuï a l'exercici de les seves activitats empresarials o professionals. b) Que l'adquirent tingui dret a la deducció total de l'impost suportat per les corresponents adquisicions. c) Que la renúncia es comuniqui fefaentment a l'adquirent amb caràcter previ o simultani al lliurament dels béns. d) Que la renúncia es justifiqui amb una declaració subscripta per l'adquirent en la qual es faci constar la seva condició de subjecte passiu de l'IVA i dret a la deducció total, el que significa el coneixement de tal declaració pel transmetent que efectua la renúncia".

I continua l'esmentada sentència: "Doncs bé, en el present cas, l'únic que s'invoça a l'efecte per la part demandant per justificar la renúncia a l'exempció és la clàusula vuitena de l'escriptura pública, que és del tenor literal següent: «Manifesta la representant de la companyia venedora haver rebut abans d'aquest acte dels compradors, la quantitat corresponent a l'IVA que grava aquesta transmissió, el que s'obliga a ingressar a Hisenda en temps i forma oportuns». En fase de prova, la filla del recurrent, llavors administradora de l'entitat mercantil venedora, ratifica tal manifestació".

Finalment, conclou assenyalant que: "Clarament es desprèn de la clàusula transcrita que la mateixa no conté els requisits exigits legalment per a la renúncia vàlida a l'exempció de l'IVA. En la pròpia Llei de l'IVA, s'exigeix com a condició inexcusable per a la renúncia el que l'adquirent sigui un subjecte passiu que tingui dret a la deducció total de l'impost suportat per les corresponents adquisicions, la qual cosa no consta en el cas d'autos, ja que a tals efectes no basta amb aportar la seva pròpia declaració de l'Impost en relació amb el

trimestre afectat; s'exigeix que es justifiqui «amb una declaració subscripta per l'adquirent faci en la qual constar la seva condició de subjecte passiu amb dret a la deducció total de l'impost suportat per les adquisicions dels corresponents béns immobles», declaració que de cap manera consta que s'hagi efectuat, per la qual cosa manca de validesa aquesta renúncia al·legada. La conseqüència és que, sent invàlida la seva renúncia, no és procedent la devolució sol·licitada, i no és procedent entrar a examinar els efectes en relació amb el seu dret al cobrament d'interessos de demora, de les sol·licituds plantejades davant de l'Administració Tributària".

En conseqüència, en el nostre cas, en no haver-se efectuat la renúncia de l'exempció abans o durant la transmissió de l'immoble, no és possible renunciar posteriorment a la mateixa, havent de tributar aquesta operació per Transmissions Patrimonials Oneroses.

## PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ<sup>6</sup>

- <sup>(6)</sup>1) Lectura tant de la Guia d'Estudi com del mòdul del material docent corresponents a la matèria i consulta de la normativa aplicable.
- 2) Lectura detallada de l'enunciat i de les qüestions que es plantegen.
- 3) Cerca de la normativa aplicable i d'altres recursos jurídics (jurisprudència o doctrina administrativa) en els principals vincles d'interès en matèria tributària o en bases de dades jurídiques.
- 4) Interpretació de la normativa aplicable.
- 5) Aplicació de la normativa i de la resta de recursos en matèria tributària, realitzant algun comentari personal sobre la matèria suscitada raonant-ho jurídicament.

## 2. Impostos especials

### 2.1. Activitat 2.2.1

#### ENUNCIAT

Busqueu i comenteu un parell de resolucions del TEAC, en la base de dades disponible en la web de l'Agència Tributària, que tinguin per objecte les devolucions en els Impostos Especials de fabricació, en general.

#### RECURSOS:

- Mòdul 2 dels Materials docents de Dret Financer i Tributari II.
- Guia d'Estudis 2 de Dret Financer i Tributari II.
- Normativa:
  - Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'impostos especials.
  - Reial Decret 1165/1995, de 7 de juliol, pel qual s'aprova el Reglament dels Impostos Especials.
  - Llei 13/1996, de 30 de desembre, de Mesures fiscals, administratives i de l'ordre social, per la qual s'aprova l'Impost sobre les Primes d'Assegurances.
  - Llei 24/2001, de 27 de desembre, de Mesures fiscals, administratives i de l'ordre social, per la qual s'aprova l'Impost sobre les Vendes Minoristes de Determinats Hidrocarburs.
  - Llei 22/2005, de 18 de novembre, per la qual s'incorporen a l'ordenació jurídica espanyola diverses directives comunitàries en matèria de fiscalitat de productes energètics, mitjançant la qual es crea l'Impost sobre el Carbó.
- Vincles d'interès:
  - Agència Estatal d'Administració Tributària ([www.aeat.es](http://www.aeat.es)): Normativa, informació tributària, Contestacions a consultes tributàries i Resolucions del TEAC.
  - Tribunal Constitucional ([www.tribunalconstitucional.es](http://www.tribunalconstitucional.es)): Jurisprudència constitucional.



Capacitat de síntesi



Raonament crític



Comunicació escrita



Habilitats bàsiques d'informàtica tributària



Cerca d'informació



Treball autònom

- Consell General del Poder Judicial ([www.poderjudicial.es](http://www.poderjudicial.es)): Jurisprudència del Tribunal Suprem i dels Tribunals Superiors de Justícia.

Podeu consultar a continuació la solució i el procediment de resolució de l'activitat.

## SOLUCIÓ<sup>7</sup>

<sup>(7)</sup>Els criteris de recerca que cal introduir en la base de dades del TEAC són els següents: en el nivell 1 "Impostos Especials"; en el nivell 2 "Impostos de Fabricació, en general"; i en el nivell 3 "Devolucions". El nombre de resolucions trobades és de dos.

En la Resolució 00/487/1998, de 12 de maig de 1998, se n'analitza la devolució de l'Impost Especial sol·licitat pel reclamant a l'empara de l'art. 22 de la Llei 38/1992, en relació amb les quotes suportades en els tres primers trimestres de 1993 per l'alcohol utilitzat en l'elaboració d'aromatitzants per a productes alimentaris i begudes alcohòliques.

Indica el TEAC que la normativa d'aplicació al supòsit controvertit, això és la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'Impostos Especials, estableix a l'art. 22 que: "Es reconeixerà el dret a la devolució de l'impost, en les condicions que reglamentàriament s'estableixin, a més d'en els supòsits determinats en l'article 10, en els següents: a) Quan l'alcohol o les begudes alcohòliques s'utilitzin en la preparació d'aromatitzants per a l'elaboració de productes alimentaris i begudes alcohòliques". El Reglament dels Impostos Especials de Fabricació, a l'art. 47 estableix el sistema d'aplicació del dret a la devolució mitjançant la via procedimental següent: 1) S'haurà de sol·licitar prèviament al Centre Gestor pel titular de l'explotació on es vagin a utilitzar l'alcohol o les begudes alcohòliques en els processos d'obtenció d'aromatitzants per a l'elaboració de productes alimentaris i begudes analcohòliques; 2) El Centre Gestor resoldrà la sol·licitud presentada concedint, en el seu cas, l'autorització corresponent per un termini màxim de cinc anys; 3) Una vegada concedida l'autorització industrial, haurà de procedir a la inscripció en el registre territorial de l'establiment on es realitzarà el procés a l'oficina gestora corresponent a l'esmentat establiment; i 4) Dins dels vint primers dies següents al venciment de cada trimestre natural, els titulars que disposin de l'autorització, presentaran a l'oficina gestora corresponent a l'establiment on s'ha efectuat el consum dels productes objecte dels impostos especials, una sol·licitud de devolució de les quotes suportades corresponents a l'alcohol consumit durant el trimestre.

L'Ordre de 12 de juliol de 1993, que aprovava el document necessari per sol·licitar la devolució, es va publicar el dia 22 de juliol, quan ja havia vençut el termini establert per sol·licitar la devolució corresponent als dos primers trimestres. Es va dictar un Acord del Departament de Duanes i II.EE. en el qual, amb caràcter excepcional, es va autoritzar la devolució de les quotes suportades durant els dos primers trimestres de l'any, a tots aquells fabricants que haguessin procedit a la inscripció del seu establiment i a la sol·licitud de devolució, abans del dia 30 de novembre de 1993; mantenint-se els terminis reglamentaris per a la resta dels trimestres.

Mitjançant Acord de data 17 de setembre de 1993, es reconeix pel Departament de Duanes i II.EE. el dret a la devolució de l'impost especial establert legalment; declarant de manera expressa que l'efectivitat de l'acord quedava condicionada a la inscripció de l'establiment en el registre territorial. Inscripció aquesta que va ser sol·licitada pel reclamant el dia 3 de desembre de 1993 i esdevé, en conseqüència, la pèrdua de la possibilitat d'obtenir la devolució de l'impost suportat durant els dos primers trimestres de l'any per incompliment dels termes i terminis establerts. Esdevenint-se el mateix, referent al termini reglamentàriament establert, al tercer trimestre de l'any 1993, ja que aquest va finalitzar el 20 d'octubre de 1993, sense que hagués usat el seu dret l'interessat.

Finalitza la resolució del TEAC assenyalant que la inscripció en el registre territorial de l'establiment i el compliment dels terminis no són simples obligacions formals, sinó condicions substantives i ineludibles per a l'obtenció de la devolució de l'impost. Per tant, el TEAC desestima l'esmentada reclamació i confirma l'acte impugnat.

D'altra banda, la Resolució 00/199/1998, de 27 de febrer de 1998, es refereix a la devolució parcial d'Impost sobre Hidrocarburs en l'adquisició per un agricultor de gas-oil tipus A, pagat amb xecs gas-oil tipus B.

En primer lloc, estableix el TEAC que ha de tenir-se en compte l'art. 30.2 de la Llei 45/1985, de 23 de desembre, d'Impostos Especials, sobre l'establiment d'un sistema de

devolució parcial de l'Impost sobre Hidrocarburs als agricultors pel gas-oil B utilitzat en els motors de tractors i maquinària agrícola empleats en l'exercici de la seva activitat, sistema que fou establert, per Ordre de la Presidència del Govern de 16 d'abril de 1986 com a procediment automàtic, excepcional i únic, per a l'efectivitat del dret dels agricultors a la devolució de l'impost, arbitrànt-se a l'efecte un instrument singular anomenat "xecs-carburant de gas-oil B", que només podrien utilitzar-se per efectuar el pagament de les adquisicions d'aquest tipus de carburant, entenent-se sol·licitada la devolució pel seu simple ús amb aquesta finalitat.

La part reclamant no nega els fets, si bé entén que no s'ha derivat cap tipus de perjudici per a la Hisenda Pública per no haver-se acreditat la destinació a usos no agrícoles del carburant adquirit, així com que únicament la desviació cap a usos aliens a aquesta finalitat podria constituir fet determinant de la pèrdua de la bonificació i de la conseqüent obligació de restituir. No obstant això, entén el Tribunal que aquesta simple alegació de part no constitueix prova suficient per desvirtuar la presumpció de certesa que l'art. 62 del Reglament General de la Inspecció dels Tributs (RGIT) confereix als fets consignats a les actes de la Inspecció.

Efectivament, l'art. 68.2 RGIT disposa que la concessió o gaudi de beneficis fiscals de qualsevol naturalesa s'entendrà provisional quan estigui condicionat al compliment de l'efectiva concurrència de determinats condicions o requisits no comprovats a l'expedient, havent de procedir la Inspecció, a falta d'ells, a la immediata pràctica de les liquidacions pertinents, reputant-se revocat o no concedit l'esmentat benefici fiscal, de la qual cosa dimana l'estimació de la procedència del reintegrament requerit, que, lluny de suposar cap sanció per infracció tributària, que no ha estat apreciada en el cas per la Inspecció o l'Oficina gestora, tendeix només a regularitzar l'específica situació tributària de la reclamant, i que s'ha de completar amb l'exigència dels procedents interessos de demora. Per tot això, el TEAC acorda desestimar la reclamació i confirmar la resolució recorreguda.

## PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ<sup>8</sup>

<sup>(8)</sup>1) Lectura tant de la Guia d'Estudi com del mòdul del material docent corresponents a la matèria i consulta de la normativa aplicable.

2) Lectura detallada de l'enunciat i de les qüestions que es plantegen.

3) Cerca de la normativa aplicable i d'altres recursos jurídics (jurisprudència o doctrina administrativa) en els principals vincles d'interès en matèria tributària o en bases de dades jurídiques.

4) Interpretació de la normativa aplicable.

5) Aplicació de la normativa i de la resta de recursos en matèria tributària, realitzant algun comentari personal sobre la matèria suscitada raonant-ho jurídicament.

## 2.2. Activitat 2.2.2

### ENUNCIAT

Indiqueu quina és la tributació en l'impost especial sobre determinats mitjans de transport de la primera matriculació definitiva a Barcelona dels vehicles nous següents:

- a) Una motocicleta de 225 centímetres cúbics, comprada per un preu de 5.000 euros, amb una emissió de CO<sub>2</sub> de 100 g/km.
- b) Un vaixell d'esbarjo amb deu metres d'eslora, amb un preu de 70.000 euros i una emissió de CO<sub>2</sub> de 300 g/km.
- c) Una motocicleta de 800 centímetres cúbics, que ha costat 25.000 euros i que té certificada una emissió de CO<sub>2</sub> de 150 g/km.
- d) Un vehicle tipus quad, amb un preu de 15.000 euros i una emissió de CO<sub>2</sub> de 150 g/km.
- e) Una avioneta d'esplai amb un pes de 2.000 quilos, un preu de 100.000 euros i unes emissions de CO<sub>2</sub> de 400 g/km.
- f) Una ambulància que compra una empresa per un preu de 35.000 euros, amb una emissió de CO<sub>2</sub> de 150 g/km.
- g) Un turisme amb un preu de 60.000 euros i una emissió de CO<sub>2</sub> de 250 g/km.

### RECURSOS:

- Mòdul 2 dels Materials docents de Dret Financer i Tributari II.
- Guia d'Estudis 2 de Dret Financer i Tributari II.
- Normativa:
  - Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'impostos especials.
  - Reial Decret 1165/1995, de 7 de juliol, pel qual s'aprova el Reglament dels Impostos Especials.
  - Llei 13/1996, de 30 de desembre, de Mesures fiscals, administratives i de l'ordre social, per la qual s'aprova l'Impost sobre les Primes d'Assegurances.



Capacitat  
d'anàlisi



Comunicació  
escrita



Habilitats  
bàsiques  
d'informàtica  
tributària



Cerca  
d'informació



Resolució  
de  
problemes



Treball  
autònom

- Llei 24/2001, de 27 de desembre, de Mesures fiscals, administratives i de l'ordre social, per la qual s'aprova l'Impost sobre les Vendes Minoristes de Determinats Hidrocarburs.
- Llei 22/2005, de 18 de novembre, per la qual s'incorporen a l'ordenació jurídica espanyola diverses directives comunitàries en matèria de fiscalitat de productes energètics, mitjançant la qual es crea l'Impost sobre el Carbó.
- Vincles d'interès:
  - Agència Estatal d'Administració Tributària ([www.aeat.es](http://www.aeat.es)): Normativa, informació tributària, Contestacions a consultes tributàries i Resolucions del TEAC.
  - Tribunal Constitucional ([www.tribunalconstitucional.es](http://www.tribunalconstitucional.es)): Jurisprudència constitucional.
  - Consell General del Poder Judicial ([www.poderjudicial.es](http://www.poderjudicial.es)): Jurisprudència del Tribunal Suprem i dels Tribunals Superiors de Justícia.

Podeu consultar a continuació la solució i el procediment de resolució de l'activitat.

## SOLUCIÓ<sup>9</sup>

<sup>(9)</sup>a) Es tracta d'una operació no subjecta (art. 65.1.a.5è. LIE).

b) Els vaixells d'esbarjo de més de vuit metres d'eslora estan subjectes a l'impost (art. 65.1.b LIE). Només els que compleixen els requisits de les lletres *f* i *g* de l'article 66.1 LIE (afectació exclusiva a una activitat de lloguer, vaixells impulsats a rem o pala, velers) gaudeixen d'exempció. Aquest vaixell d'esplai tributa al tipus de gravamen del 12% si la matriculació es fa a la Península (art. 70.2.b LIE), que és el que correspon a l'epígraf 5è. de l'article 70.1 LIE. La quota que s'ha de pagar és:  $70.000 \times 12\% = 8.400$  euros.

c) Aquestes motocicletes, que són les definides en l'epígraf 9è. de l'article 70.1 LIE, tributen al tipus subsidiari del 14,75% si la matriculació es fa a la Península (art. 70.2.b LIE). En aquest cas, la normativa catalana ha modificat el tipus impositiu aplicable als mitjans de transport d'aquest epígraf 9è. i l'ha incrementat fins al 16% (art. 6 del Decret llei 3/2010, de 29 de maig). Per tant, la quota serà:  $25.000 \times 16\% = 4.000$  euros.

d) Els vehicles tipus quad, que són els definits en l'epígraf 4t., lletra *d*, de l'article 70.1 LIE, tributen al tipus subsidiari del 14,75% si la matriculació es fa a la Península (art. 70.2.b LIE). En aquest cas, la normativa catalana ha modificat el tipus impositiu aplicable als mitjans de transport d'aquest epígraf 4t. i l'ha incrementat fins al 16% (art. 6 del Decret llei 3/2010, de 29 de maig). Per tant, la quota serà:  $15.000 \times 16\% = 2.400$  euros.

e) La primera matriculació d'aquest mitjà de transport està subjecta (art. 65.1.c LIE) i no exempta, perquè no es tracta d'una aeronau matriculada per un ens públic ni a nom d'una escola d'educació i formació aeronàutica ni a nom d'una empresa de navegació aèria ni serà cedida en arrendament exclusivament a empreses de navegació aèria (lletres *h*, *y*, *j* i *k* de l'article 66.1 LIE). El tipus de gravamen aplicable és del 12% (epígraf 5è. de l'art. 70.1 LIE). Per tant, la quota que s'ha de pagar és:  $100.000 \times 12\% = 12.000$  euros.

f) La matriculació d'aquest tipus de vehicle no està subjecta a l'impost (art. 65.1.a.10è. LIE).

g) Aquest turisme s'inclou en l'epígraf 4t., lletra *a*, de l'article 70.1 LIE, que preveu un tipus de gravamen subsidiari del 14,75% si la matriculació es fa a la Península (art. 70.2.b



LIE). En aquest cas, la normativa catalana ha modificat el tipus impositiu aplicable als mitjans de transport d'aquest epígraf 4t. i l'ha incrementat fins al 16% (art. 6 del Decret llei 3/2010, de 29 de maig). Per tant, la quota serà:  $60.000 \times 16\% = 9.600$  euros.

## PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ<sup>10</sup>

<sup>(10)</sup>1) Lectura tant de la Guia d'Estudi com del mòdul del material docent corresponents a la matèria i consulta de la normativa aplicable.

2) Lectura detallada del supòsit de fet: identificació dels fets, delimitació de les dates a efectes de determinar la meritació dels possibles impostos i determinació de les qüestions jurídiques que es plantegen.

3) Qualificació tributària dels fets.

4) Determinació de la normativa aplicable.

5) Cerca, en el seu cas, de jurisprudència i doctrina administrativa aplicables al supòsit de fet plantejat.

6) Aplicació de la normativa als fets per respondre a les qüestions jurídiques plantejades en l'enunciat.

### 2.3. Activitat 2.2.3

#### ENUNCIAT

Confeccioneu un quadre resum en el qual heu de sintetitzar la regulació dels subjectes passius i, en el seu cas, la repercussió dels diversos Impostos Especials de fabricació, l'Impost Especial sobre determinats mitjans de transport, l'Impost Especial sobre el Carbó, l'Impost sobre les Primes d'Assegurances i l'Impost sobre les vendes minoristes de determinats hidrocarburs.

#### RECURSOS:

- Mòdul 2 dels Materials docents de Dret Financer i Tributari II.
- Guia d'Estudis 2 de Dret Financer i Tributari II.
- Normativa:
  - Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'impostos especials.
  - Reial Decret 1165/1995, de 7 de juliol, pel qual s'aprova el Reglament dels Impostos Especials.
  - Llei 13/1996, de 30 de desembre, de Mesures fiscals, administratives i de l'ordre social, per la qual s'aprova l'Impost sobre les Primes d'Assegurances.
  - Llei 24/2001, de 27 de desembre, de Mesures fiscals, administratives i de l'ordre social, per la qual s'aprova l'Impost sobre les Vendes Minoristes de Determinats Hidrocarburs.



Capacitat de síntesi



Comunicació escrita



Habilitats bàsiques d'informàtica tributària



Treball autònom

- Llei 22/2005, de 18 de novembre, per la qual s'incorporen a l'ordenació jurídica espanyola diverses directives comunitàries en matèria de fiscalitat de productes energètics, mitjançant la qual es crea l'Impost sobre el Carbó.
- Vincles d'interès:
  - Agència Estatal d'Administració Tributària ([www.aeat.es](http://www.aeat.es)): Normativa, informació tributària, Contestacions a consultes tributàries i Resolucions del TEAC.
  - Tribunal Constitucional ([www.tribunalconstitucional.es](http://www.tribunalconstitucional.es)): Jurisprudència constitucional.
  - Consell General del Poder Judicial ([www.poderjudicial.es](http://www.poderjudicial.es)): Jurisprudència del Tribunal Suprem i dels Tribunals Superiors de Justícia.

Podeu consultar a continuació la solució i el procediment de resolució de l'activitat.

## SOLUCIÓ<sup>11</sup>

(11)

<b>Regulació subjecte passiu i repercussió</b>	
<b>1. Impuestos especiales de fabricación</b>	
<b>Subjecte passiu</b> (art. 8 LIE)	<b>Repercussió</b> (art. 14 LIE)
Fabricants, importadors i representants a Espanya dels dipositaris venedors (en el cas d'introducció de productes d'un altre país de la UE).	Obligació de repercussió als adquirents dels productes per les quotes que s'hagin meritat.
<b>2. Impost especial sobre determinats mitjans de transport</b>	
<b>Subjecte passiu</b> (art. 67 LIE)	<b>Repercussió</b>
Persones o entitats a nom de les quals s'efectuï la primera matriculació definitiva.	No es preveu.
<b>3. Impost especial sobre el carbó</b>	
<b>Subjecte passiu</b> (art. 81 LIE)	<b>Repercussió</b> (art. 85 LIE)
Productors, extractors, importadors o adquirents intracomunitaris de carbó, i els qui realitzin operacions d'autoconsum gravades.	Repercussió de l'import de les quotes sobre els adquirents de carbó.
<b>4. Impost sobre les primes d'assegurances</b>	
<b>Subjecte passiu</b> (art. 12.9 Llei 13/1996)	<b>Repercussió</b> (art. 12.10 Llei 13/1996)
Entitats asseguradores i representants de les entitats asseguradores domiciliades en un altre Estat de la UE.	Repercussió sobre les persones que contractin les assegurances objecte de gravamen.
<b>5. Impost sobre les vendes minoristes de determinats hidrocarburs</b>	

<b>Regulació subjecte passiu i repercussió</b>	
<b>Subjecte passiu</b> (art. 9.7 Llei 24/2001)	<b>Repercussió</b> (art. 9.11 Llei 24/2001)
Propietaris dels productes gravats que realitzin les operacions subjectes a l'impost i titulars dels establiments de consum propi.	Repercussió sobre els adquirents dels productes.

## PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ<sup>12</sup>

<sup>(12)</sup>1) Lectura tant de la Guia d'Estudi com del mòdul del material docent corresponents a la matèria i consulta de la normativa aplicable.

2) Lectura detallada de l'enunciat.

3) Recerca de la normativa aplicable i d'altres recursos en matèria tributària (jurisprudència o doctrina administrativa).

4) Resum dels principals aspectes de la normativa aplicable i dels esmentats recursos en matèria tributària, presentant-los en forma d'esquema o, en el seu cas, de taula.

### 3. Impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats

#### 3.1. Activitat 2.3.1

##### ENUNCIAT

Indiqueu breument la incidència que tenen les següents operacions a l'ITPAJD:

a) Jordi, administratiu d'una multinacional, decideix constituir una societat amb tres amics, i aporta un local del seu patrimoni privat a la nova societat a canvi d'un 25% de les accions.

b) La constructora PEPA S.A. ven una casa a la constructora PAPE S.A. i aquesta ven l'immoble a la Núria. La Núria documenta aquesta compra en escriptura notarial.

c) En Pere demana un préstec hipotecari a un banc per a l'adquisició d'un pis. Aquesta operació es documenta en escriptura notarial.

##### RECURSOS:

- Mòdul 2 dels Materials docents de Dret Financer i Tributari II.
- Guia d'Estudis 2 de Dret Financer i Tributari II.
- Normativa:
  - Reial Decret Legislatiu 1/1993, de 24 de setembre, pel qual s'aprova el Text refós de la Llei de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats.
  - Reial Decret 828/1995, de 29 de maig, pel qual s'aprova el Reglament de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats.
- Vincles d'interès:
  - Agència Estatal d'Administració Tributària ([www.aeat.es](http://www.aeat.es)): Normativa, informació tributària, Contestacions a consultes tributàries i Resolucions del TEAC.
  - Tribunal Constitucional ([www.tribunalconstitucional.es](http://www.tribunalconstitucional.es)): Jurisprudència constitucional.



Capacitat d'anàlisi



Comunicació escrita



Habilitats bàsiques d'informàtica tributària



Cerca d'informació



Resolució de problemes



Treball autònom

- Consell General del Poder Judicial ([www.poderjudicial.es](http://www.poderjudicial.es)): Jurisprudència del Tribunal Suprem i dels Tribunals Superiors de Justícia.

Podeu consultar a continuació la solució i el procediment de resolució de l'activitat.

## SOLUCIÓ<sup>13</sup>

<sup>(13)</sup>a) Jordi, administratiu d'una multinacional, decideix constituir una societat amb tres amics, i aporta un local del seu patrimoni privat a la nova societat a canvi d'un 25% de les accions.

La constitució de la societat tributa a la **modalitat d'Operacions Societàries (OS)** (art. 19 LITPAJD). L'aportació del local per part de Jordi tributaria en principi per la modalitat de Transmissions Patrimonials Oneroses (TPO) –no per IVA, ja que Jordi no és empresari o professional-, però aquesta modalitat de fet imposable de l'ITPAJD és incompatible amb la modalitat d'OS, per raó d'especialitat (art. 1.2 LITPAJD), i per tant només es meritara l'ITPAJD per aquest darrer fet imposable, en el termes indicats als arts. 19 a 26 LITPAJD. No obstant això, l'article 45.I.B.11 LITPAJD declara l'exempció de la constitució de societats. Si es documenta en una escriptura pública, no tributa per la quota variable d'AJD, perquè està subjecta a OS (art. 31.2 LITPAJD), però sí per la quota fixa d'AJD (art. 31.1 LITPAJD).

b) La constructora PEPA S.A. ven una casa a la constructora PAPE S.A. i aquesta ven l'immoble a la Núria. La Núria documenta aquesta compra en escriptura notarial.

La venda de l'immoble de PEPA S.A. a PAPE S.A. merita IVA, pel fet que és un lliurament d'un bé (en aquest cas immoble) que fa un empresari.

La venda de la casa de PAPE S.A. a la Núria tributaria igualment per IVA –PAPE S.A. també es considera un empresari-, però es tracta d'un segon lliurament exempt d'IVA, d'acord amb l'art. 20.Uno.22 LIVA. Per aquest motiu, **si no es renuncia a l'exempció, la Núria haurà de tributar per TPO** –art. 7.5 LITPAJD-. Com que tributa per TPO, l'escriptura notarial només tributarà per **quota fixa a l'AJD i no per la quota variable** (art. 31.2 LITPAJD).

c) En Pere demana un préstec hipotecari a un banc per a l'adquisició d'un pis. Aquesta operació es documenta en escriptura notarial.

El préstec hipotecari està subjecte i exempt de l'IVA (art. 20.1.18 LIVA). L'escriptura pública de constitució està subjecta a la quota variable d'AJD (art. 31.2 LITPAJD). Suposant que la comunitat autònoma no hagi aprovat cap tipus impositiu propi, s'aplicarà el 0,50% sobre la base imposable (capital garantit total, segons l'article 30.1 LITPAJD). El subjecte passiu serà en Pere (art. 29 LITPAJD). A més, s'hi aplicarà la quota fixa d'AJD (art. 31.1 LITPAJD).

## PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ<sup>14</sup>

<sup>(14)</sup>1) Lectura tant de la Guia d'Estudi com del mòdul del material docent corresponents a la matèria i consulta de la normativa aplicable.

2) Lectura detallada del supòsit de fet: identificació dels fets, delimitació de les dates a efectes de determinar la meritació dels possibles impostos i determinació de les qüestions jurídiques que es plantejen.

3) Qualificació tributària dels fets.

4) Determinació de la normativa aplicable.

5) Cerca, en el seu cas, de jurisprudència i doctrina administrativa aplicables al supòsit de fet plantejat.

6) Aplicació de la normativa als fets per respondre a les qüestions jurídiques plantejades en l'enunciat.

### 3.2. Activitat 2.3.2

#### ENUNCIAT

La Gisela Fernández, després de cinc anys de matrimoni en règim d'associació de guanys amb en Julián, decideix aportar a l'esmentada associació de guanys dues finques, radicades a Cuenca, i rebudes en herència.

Comenteu la tributació a l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats d'aquesta operació, fent esment de la normativa aplicable i d'alguna contestació de la Direcció General de Tributs a consultes tributàries sobre aquestes qüestions. Les podeu trobar a la base de dades de la Direcció General de Tributs, a la web de l'Agència Estatal d'Administració Tributària (<http://www.agenciatributaria.es>).

#### RECURSOS:

- Mòdul 2 dels Materials docents de Dret Financer i Tributari II.
- Guia d'Estudis 2 de Dret Financer i Tributari II.
- Normativa:
  - Reial Decret Legislatiu 1/1993, de 24 de setembre, pel qual s'aprova el Text refós de la Llei de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats.
  - Reial Decret 828/1995, de 29 de maig, pel qual s'aprova el Reglament de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats.
- Vincles d'interès:
  - Agència Estatal d'Administració Tributària ([www.aeat.es](http://www.aeat.es)): Normativa, informació tributària, Contestacions a consultes tributàries i Resolucions del TEAC.
  - Tribunal Constitucional ([www.tribunalconstitucional.es](http://www.tribunalconstitucional.es)): Jurisprudència constitucional.
  - Consell General del Poder Judicial ([www.poderjudicial.es](http://www.poderjudicial.es)): Jurisprudència del Tribunal Suprem i dels Tribunals Superiors de Justícia.

Podeu consultar a continuació la solució i el procediment de resolució de l'activitat.

#### SOLUCIÓ<sup>15</sup>



Capacitat de síntesi



Raonament crític



Comunicació escrita



Habilitats bàsiques d'informàtica tributària



Cerca d'informació



Treball autònom

<sup>(15)</sup>L'exempció de les aportacions a la societat conjugal prevista a l'art. 45.I.B.3 de la LITPAJD semblava més aviat pensada per a la primera aportació, al celebrar-se el matrimoni i aportar-se, per exemple, la dot. En aquest sentit restrictiu es pronuncia la Direcció General de Tributs (consulta de 21 de març de 1995), que entén que les aportacions posteriors han de tributar com a donació o per l'Impost sobre Transmissions Patrimonials Oneroses, depenent de si hi ha o no contraprestació (també segueix aquest criteri, entre d'altres, a les consultes de 16 de juny de 1999 i de 2 de setembre de 1999).

En contra de la postura de la Direcció General de Tributs, admetent l'exempció de les aportacions en l'Impost sobre Transmissions Patrimonials Oneroses, es pronuncia en interès de llei el Tribunal Suprem (sentència de 2 d'octubre de 2001), per la qual cosa la DGT canvia el seu criteri, per tal d'admetre l'exempció de les aportacions de béns privatis a la societat de guanyos, en qualsevol moment de la seva vigència, a partir de la consulta de 24 de gener de 2003 (també a la consulta de 9 de gener de 2004).

En aquesta darrera consulta, la DGT explica que l'aplicació de l'exempció de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats a les aportacions dels cònjuges a la societat conjugal representa un canvi del criteri interpretatiu que venia mantenint aquesta Direcció General respecte a l'esmentat benefici fiscal.

En contestacions a diverses consultes, de les que cal destacar la de 21 de març de 1995, s'exposava que l'aplicació de l'exempció contemplada en l'art. 45.I.B).3 de la LITPAJD s'havia de resoldre negativament, al considerar que els criteris d'interpretació literal, sistemàtic i històric abocaven a la conclusió d'entendre que no corresponia a les aportacions dels béns privatis a la societat de guanyos, perquè aquesta exempció, realment, s'havia substituït per a l'aportació dels béns parafernals i que, un cop desapareguts aquests de la nostra normativa civil, l'exempció havia esdevingut inaplicable per considerar-la buida de contingut.

Atès que els diversos Tribunals Superiors de Justícia (per exemple, el de Galícia, en la seva sentència de 20 d'octubre de 1999) han vingut dictant sentències en les que no s'ha admès l'argumentació administrativa anterior, resolent l'aplicació de l'exempció a aquests supòsits d'aportació de béns privatis a la societat de guanyos, criteri al que s'ha sumat el Tribunal Suprem, el qual, en sentència de 2 d'octubre de 2001, ha establert amb tota claredat l'aplicabilitat de l'exempció a aquestes aportacions, ha calgut revisar el criteri negatiu que venia mantenint la DGT, recollint tal modificació en contestació de 24 de gener de 2003, adoptant el consistent en considerar que a les aportacions de béns privatis a la societat conjugal els hi són d'aplicació l'exempció prevista en l'esmentat art. 45.I.B).3 de la LITPAJD per a les aportacions de béns efectuades pels cònjuges a la societat conjugal.

## PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ<sup>16</sup>

<sup>(16)</sup>1) Lectura tant de la Guia d'Estudi com del mòdul del material docent corresponents a la matèria i consulta de la normativa aplicable.

2) Lectura detallada de l'enunciat i de les qüestions que es plantegen.

3) Cerca de la normativa aplicable i d'altres recursos jurídics (jurisprudència o doctrina administrativa) en els principals vincles d'interès en matèria tributària o en bases de dades jurídiques.

4) Interpretació de la normativa aplicable.

5) Aplicació de la normativa i de la resta de recursos en matèria tributària, realitzant algun comentari personal sobre la matèria suscitada raonant-ho jurídicament.

### 3.3. Activitat 2.3.3

#### ENUNCIAT

Elaboreu un quadre sobre el règim d'incompatibilitats de les diferents modalitats de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats entre si, i amb l'impost sobre el valor afegit.

#### RECURSOS:

- Mòdul 2 dels Materials docents de Dret Financer i Tributari II.
- Guia d'Estudis 2 de Dret Financer i Tributari II.
- Normativa:
  - Reial Decret Legislatiu 1/1993, de 24 de setembre, pel qual s'aprova el Text refós de la Llei de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats.
  - Reial Decret 828/1995, de 29 de maig, pel qual s'aprova el Reglament de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats.
- Vincles d'interès:
  - Agència Estatal d'Administració Tributària ([www.aeat.es](http://www.aeat.es)): Normativa, informació tributària, Contestacions a consultes tributàries i Resolucions del TEAC.
  - Tribunal Constitucional ([www.tribunalconstitucional.es](http://www.tribunalconstitucional.es)): Jurisprudència constitucional.
  - Consell General del Poder Judicial ([www.poderjudicial.es](http://www.poderjudicial.es)): Jurisprudència del Tribunal Suprem i dels Tribunals Superiors de Justícia.

Podeu consultar a continuació la solució i el procediment de resolució de l'activitat.

#### SOLUCIÓ<sup>17</sup>

(17)

<b>Transmissions patrimonials oneroses</b>	<b>Incompatible amb:</b>	Operacions societàries, AJD (documents notarial, quota variable) i IVA
<b>Operacions societàries</b>	<b>Incompatible amb:</b>	Transmissions patrimonials oneroses i AJD (documents notarial, quota variable)



Capacitat de síntesi



Comunicació escrita



Habilitats bàsiques d'informàtica tributària



Treball autònom



<b>Operacions societàries</b>	<b>Compatible amb:</b>	IVA i AJD (documents notarial, quota fixa)
<b>AJD (documents notarial, quota fixa)</b>	<b>Compatible amb:</b>	IVA, ISD, Transmissions patrimonials oneroses, OS i AJD (documents notarial, quota variable)
<b>AJD (documents notarial, quota variable)</b>	<b>Incompatible amb:</b>	Transmissions patrimonials oneroses, Operacions societàries i ISD
<b>AJD (documents notarial, quota variable)</b>	<b>Compatible amb:</b>	IVA i AJD (documents notarial, quota fixa)

## PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ<sup>18</sup>

<sup>(18)</sup>1) Lectura tant de la Guia d'Estudi com del mòdul del material docent corresponents a la matèria i consulta de la normativa aplicable.

2) Lectura detallada de l'enunciat.

3) Recerca de la normativa aplicable i d'altres recursos en matèria tributària (jurisprudència o doctrina administrativa).

4) Resum dels principals aspectes de la normativa aplicable i dels esmentats recursos en matèria tributària, presentant-los en forma d'esquema o, en el seu cas, de taula.

