
Principis i normes tributàries

PID_00250018

Ana María Delgado García
Rafael Oliver Cuello

Temps mínim de dedicació recomanat: 4 hores




















Els textos i imatges publicats en aquesta obra estan subjectes –llevat que s'indiqui el contrari– a una llicència de Reconeixement (BY) v.3.0 Espanya de Creative Commons. Podeu copiar-los, distribuir-los i transmetre'ls públicament sempre que en citeu l'autor i la font (FUOC. Fundació per a la Universitat Oberta de Catalunya). La llicència completa es pot consultar a <http://creativecommons.org/licenses/by/3.0/es/legalcode.ca>


Índex


1. Principis constitucionals.....	5
1.1. Activitat 1.1.1	6
1.2. Activitat 1.1.2	8
1.3. Activitat 1.1.3	11
2. Fonts normatives en l'àmbit tributari.....	14
2.1. Activitat 1.2.1	15
2.2. Activitat 1.2.2	17
2.3. Activitat 1.2.3	20
3. Poder financer.....	22
3.1. Activitat 1.3.1	23
3.2. Activitat 1.3.2	26
3.3. Activitat 1.3.3	28
4. Aplicació i interpretació de les normes tributàries.....	33
4.1. Activitat 1.4.1	34
4.2. Activitat 1.4.2	37
4.3. Activitat 1.4.3	39


1. Principis constitucionals


		Activitats				
Activitat 1.1.1		 Capacitat de síntesi	 Comunicació escrita	 Habilitats bàsiques d'informàtica tributària	 Treball autònom	 Creativitat en l'àmbit de la fiscalitat
Activitat 1.1.2		 Capacitat de síntesi	 Comunicació escrita	 Habilitats bàsiques d'informàtica tributària	 Treball autònom	 Creativitat en l'àmbit de la fiscalitat
Activitat 1.1.3		 Capacitat de síntesi	 Comunicació escrita	 Habilitats bàsiques d'informàtica tributària	 Treball autònom	 Creativitat en l'àmbit de la fiscalitat


Llegenda¹


(1)  **Capacitat d'anàlisi:** habilitat per desintegrar en les seves diferents parts un determinat element tributari (una institució o figura jurídica, una norma, una sentència...), identificant les seves propietats i les relacions que s'estableixen entre elles.


 **Capacitat de síntesi:** destresa per compondre un determinat element tributari a partir de les seves parts integrants, fins i tot de forma diferent de l'element original.

 **Raonament crític:** pensament de forma independent i lliure de biaixos, avaluant i sospesant les dades per emetre un judici raonat en matèria tributària i permetre prendre decisions conseqüents.

 **Comunicació escrita:** habilitat lingüística que, després d'una planificació conceptual (generació d'idees en l'àmbit tributari a comunicar, organització de les mateixes i avaluació de la millor forma de comunicar-les), permet la seva translació per escrit.

 **Habilitats bàsiques d'informàtica tributària:** utilització de diferents aplicacions i programes informàtics comuns en l'àmbit tributari, així com la navegació per Internet, a nivell d'usuari.

 **Cerca d'informació:** localització de les principals fonts i recursos en matèria tributària, especialment a través de la xarxa, i selecció de la informació que contenen.

 **Resolució de problemes:** solució d'una situació conflictiva o que planteja un desafiament que requereix, en molts casos, la presa de decisions en l'àmbit tributari.








Treball autònom: desenvolupament de les diferents tasques d'aprenentatge de forma individual.



Creativitat en l'àmbit de la fiscalitat: elaboració d'un resultat que prèviament no existia, a partir de l'aplicació de la normativa tributària, especialment en l'àmbit de la planificació fiscal.

1.1. Activitat 1.1.1

Activitats					
Activitat 1.1.1					
Competències	 Capacitat de síntesi	 Comunicació escrita	 Habilitats bàsiques d'informàtica tributària	 Treball autònom	 Creativitat en l'àmbit de la fiscalitat

ENUNCIAT

Feu un quadre amb els principis que són aplicables al dret financer i tributari on es reculli el concepte d'aquest i un exemple extret de la regulació concreta de l'impost o impostos que escolliu, esmentant l'article i la llei concreta que els regulen.

RECURSOS:

- Mòdul 1 dels materials docents de *Dret financer i tributari I*.
- Guia d'estudi 1 de *Dret financer i tributari I*.
- Normativa:
 - Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.
- Enllaços d'interès:
 - Agència Estatal d'Administració Tributària (www.aeat.es): Normativa, informació tributària, respostes a consultes tributàries i resolucions del TEAC.
 - Tribunal Constitucional (www.tribunalconstitucional.es): Jurisprudència constitucional.
 - Consell General del Poder Judicial (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.

SOLUCIÓ²

⁽²⁾Feu un quadre amb els principis que són aplicables al dret financer i tributari on es reculli el concepte d'aquest i un exemple extret de la regulació concreta de l'impost o impostos que escolliu, esmentant l'article i la llei concreta que els regulen.

Principis	Concepte	Exemple
Legalitat	La regulació del deure de contribuir s'haurà d'efectuar per mitjà d'una llei dictada pel Parlament.	El deure de satisfer un impost per l'obtenció de rendes per part de la persona física s'estableix en la Llei (35/2006, de 28 de novembre, reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques, LIRPF), que, al seu torn, regula els elements essencials de l'esmentat impost.
Igualtat	El repartiment de la càrrega tributària s'ha de fer de manera igualitària, és a dir, ha de comportar un tracte igual per als iguals, atenent la capacitat econòmica manifestada, i desigual per als qui manifesten diferents capacitats econòmiques.	El mateix article 1 de la Llei 35/2006, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, determina que a aquest li resultin aplicables tots els principis exposats, quan assenyala que "grava, segons els principis d'igualtat, generalitat i progressivitat, la renda de les persones físiques, d'acord amb la seva naturalesa i les seves circumstàncies personals i familiars". I una plasmació concreta del principi d'igualtat la trobem en els articles 56 a 61 LIRPF, que estableixen els correctors per a l'adequació de l'impost a les circumstàncies personals i familiars del contribuïent, als efectes del gravamen. Així mateix, en trobem un altre exemple en l'establiment de reduccions per atenció a situacions de dependència i envelliment (art. 51 a 54 LIRPF).
Generalitat	Determina que el sistema tributari espanyol no pot establir discriminacions o privilegis en el repartiment de les càrregues tributàries.	L'article 8 LIRPF, quan determina l'aplicació de l'esmentat impost a tots els residents en territori espanyol, entre d'altres, sense establir cap distinció entre les persones, sempre que percebin les rendes gravades en la quantia que s'estableixi.
Capacitat econòmica	Determina contribuir en funció de la riquesa que es té o percep.	El gravamen d'un rendiment net de les rendes obtingudes. Així, tenim els articles 19, 25-26, 28-30-31 i 32 LIRPF, entre d'altres. L'establiment d'una sèrie de reduccions en la base líquidable, com les reduccions per atenció a situacions de dependència i envelliment (art. 51 a 54 LIRPF). L'establiment d'uns mínims de renda a gravar, articles 56 a 60, etc.
Progressivitat	Comporta que a mesura que s'augmenta la riquesa de cada persona ha d'augmentar la seva contribució a les càrregues públiques.	L'article 63 LIRPF: l'establiment d'una escala progressiva de l'impost, és a dir, el tipus impositiu del qual, establert en un percentatge, s'incrementa a mesura que s'incrementa, per trams, la renda neta percebuda gravada.
No-confiscatorietat	Exigència que el sistema tributari, en general, i un tribut, en particular, no determini esgotar la riquesa imposable, amb el pretext del deure de contribuir; o en altres termes, que el tribut no arribi a privar el subjecte passiu de les seves rendes o riqueses.	Exemples clars són l'establiment d'un mínim personal i familiar, per sota del qual no hi haurà gravamen. Així mateix, la tarifa de l'impost determina que l'import a pagar sols sigui un percentatge del total de la renda percebuda.

PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ³






⁽³⁾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).

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.

1.2. Activitat 1.1.2

Activitats					
Activitat 1.1.2					
Competències	 <p>Capacitat de síntesi</p>	 <p>Comunicació escrita</p>	 <p>Habilitats bàsiques d'informàtica tributària</p>	 <p>Treball autònom</p>	 <p>Creativitat en l'àmbit de la fiscalitat</p>

ENUNCIAT

El 18 de març el Tribunal Constitucional va dictar la Sentència 60/2015, per la qual va estimar la qüestió d'inconstitucionalitat núm. 3337-2013 promoguda per la secció setena de la sala contenciosa administrativa del Tribunal Suprem respecte a l'article 12.bis.a de la Llei de la Comunitat Valenciana 13/1997 de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits.

Busqueu l'esmentada STC 60/2015 de 18 de març i, després d'especificar la ruta que heu seguit per a localitzar-la, contesteu les preguntes següents en relació amb el principi d'igualtat en l'aplicació de la llei:

- Quin és el supòsit de fet que dona lloc a la qüestió d'inconstitucionalitat?
- Quins són els fonaments jurídics que utilitza el TC per a declarar la inconstitucionalitat?
- Quina és l'eficàcia temporal d'aquesta sentència?

RECURSOS:

- Mòdul 1 dels materials docents de *Dret financer i tributari I*.
- Guia d'estudi 1 de *Dret financer i tributari I*.
- Normativa:
 - Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.
- Enllaços d'interès:
 - Agència Estatal d'Administració Tributària (www.aeat.es): Normativa, informació tributària, respostes a consultes tributàries i resolucions del TEAC.

- Tribunal Constitucional (www.tribunalconstitucional.es): Jurisprudència constitucional.
- Consell General del Poder Judicial (www.poderjudicial.es): Jurisprudència del Tribunal Suprem i dels Tribunals Superiors de Justícia.

SOLUCIÓ⁴

⁽⁴⁾El 18 de març el Tribunal Constitucional va dictar la Sentència 60/2015, per la qual va estimar la qüestió d'inconstitucionalitat núm. 3337-2013 promoguda per la secció setena de la sala contenciosa administrativa del Tribunal Suprem respecte a l'article 12.bis.a de la Llei de la Comunitat Valenciana 13/1997 de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits.

Busqueu l'esmentada STC 60/2015 de 18 de març i, després d'especificar la ruta que heu seguit per a localitzar-la, contesteu les preguntes següents en relació amb el principi d'igualtat en l'aplicació de la llei.

En relació amb la ruta d'accés per a arribar a la sentència, una possible opció seria fer-ho a partir del web del TC espanyol: <http://www.tribunalconstitucional.es>. Un cop allà fem clic a «Cercador de jurisprudència constitucional», al menú de la dreta. Al menú, limitem la recerca a «Sentències», i en «Data de resolució» introduïm un espai temporal molt reduït en el qual es trobi la resolució que cerquem: per exemple, del 10 de març del 2015 al 18 de març del 2015. Trobarem la sentència en l'enllaç següent: <http://hj.tribunalconstitucional.es/hj/es/resolucion/show/24393>

a) Quin és el supòsit de fet que dona lloc a la qüestió d'inconstitucionalitat?

El dia 13 d'abril de 2010, el Sr. G. J. A. R., juntament amb les germanes (la Sra. I. A. R. i la Sra. M. C. A. R.) i la mare (la Sra. I. R. R.), va presentar l'autoliquidació de l'impost sobre successions i donacions (ISD) corresponent a la successió del seu pare, el Sr. G. A. L. (pare també de les germanes i cònjuge de la mare) davant el Servei Territorial d'Economia i Hisenda de Castelló.

Tanmateix, tot i que els descendents tenien una mateixa porció hereditària individual de 841.999,40 €, la quota tributària derivada de la normativa de l'impost que els va correspondre era substancialment diferent, ja que ascendia a 1.985,96 € per a la Sra. I. A. R., a qui se li havia aplicat una bonificació del 99% per tenir la residència habitual a la Comunitat Valenciana –de conformitat amb l'art. 20.2.a de la Llei 29/1987 de la Comunitat Valenciana–; va ascendir a 2.184,55 €, en el cas de la Sra. M. C. A. R., a qui se li va aplicar la mateixa bonificació del 99% per tenir també la seva residència habitual a la Comunitat Valenciana; i a 202.210,86 €, per al Sr. G. J. A., que no tenia dret a la bonificació del 99% perquè no tenia la residència habitual en aquesta comunitat autònoma.

En conseqüència, la qüestió d'inconstitucionalitat es va plantejar per la desigualtat manifesta en relació amb el pagament de l'ISD produïda entre la situació d'un hereu (descendent) que viu a la Comunitat Valenciana respecte de la d'un altre hereu (també descendent) que no viu a la Comunitat Valenciana en relació amb una mateixa herència i causant (amb residència fiscal a la Comunitat Valenciana en el moment de la defunció), ja que la situació, que és objectivament comparable, dona lloc a situacions totalment diferents en funció de la residència habitual.

b) Quins són els fonaments jurídics que utilitza el TC per a declarar la inconstitucionalitat?

La declaració d'inconstitucionalitat es fonamenta en la vulneració del principi d'igualtat consagrat en l'article 14 de la Constitució, del qual són manifestacions específiques l'article 31.1 (igualtat davant la llei tributària) i l'article 139.1, tots dos de la Constitució.

La doctrina consolidada del TC determina que, per a comprovar si una determinada mesura és respectuosa amb el principi d'igualtat davant la llei tributària, cal fer l'anàlisi següent:

- En primer lloc, cal constatar que les situacions que es volen comparar són iguals.

- En segon lloc, un cop verificat que les situacions són comparables, cal constatar que hi ha una finalitat objectiva i raonable que legítimi el tracte desigual d'aquestes situacions iguals.
- I, en tercer lloc, cal analitzar si les conseqüències jurídiques a què condueix la disparitat de tracte són raonables, en el sentit que hi ha una relació de proporcionalitat entre el mitjà emprat i la finalitat perseguida que eviti resultats especialment perjudicials o desmesurats.

I a aquest efecte és important tenir present que –com matisa el TC– «des del punt de vista constitucional no hi ha cap obstacle per a la utilització de la residència com un element diferenciador entre contribuents, sempre que, és clar, la diferència de tracte respongui a un cap constitucionalment legítim i, per tant, no es converteixi la residència, per si sola, en la raó del tracte diferent».

Dit això, l'Alt Tribunal ressalta que el que prohibeix el principi d'igualtat és la creació de situacions desiguals de manera artificial o injustificada, és a dir, que no es basin en criteris objectius i raonables segons els judicis de valor generalment acceptats. En aquest sentit, concreta que el principi d'igualtat davant la llei imposa al legislador, a tots els efectes, el deure d'atorgar un mateix tractament als que es trobin en situacions jurídiques idèntiques, amb prohibició de tota desigualtat que no tingui una justificació objectiva i raonable des del punt de vista de la finalitat de la norma qüestionada, o resulti desproporcionada en relació amb aquesta justificació.

Per tant, el que resulta decisiu per al TC no és que es vinculi un benefici fiscal de l'ISD al fet de viure en un territori, sinó que la mesura que estableix el legislador autonòmic no respongui a una finalitat constitucionalment legítima ni que tingui una raó prou vàlida que en justifiqui el tracte especial.

I és que, com ja s'intuïa, resulta evident que, en relació amb el pagament de la quota de l'ISD, són objectivament comparables la situació d'un hereu (descendent) que viu a la Comunitat Valenciana respecte a la de la d'un altre hereu (també descendent) que no viu a la Comunitat Valenciana en relació amb una mateixa herència i causant (amb residència fiscal a la Comunitat Valenciana en el moment de la defunció). I, per tant, la norma legal aquí qüestionada no passa el segon ni el tercer filtre de constitucionalitat des del punt de vista del TC, ja que no té una finalitat objectiva i raonable que legítimi aquesta diferència de tracte.

Per això, el TC va determinar que la constitucionalitat de la norma autonòmica que es qüestionava vulnerava el principi d'igualtat consagrat en la Constitució, ja que considerava que el legislador autonòmic havia utilitzat un criteri de repartiment de les càrregues públiques que no té una justificació raonable i, per tant, incompatible amb un sistema tributari que ha de ser just, com afirma l'article 31.1 de la Constitució.

En conseqüència, el TC va declarar «la inconstitucionalitat i nul·litat del fragment “que tinguin la residència habitual a la Comunitat Valenciana” que apareix en l'article 12.bis.a de la Llei de la Comunitat Valenciana 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedits, en la redacció donada per l'art. 16 de la Llei de la Comunitat Valenciana 10/2006, de 26 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat».

c) Quina és l'eficàcia temporal d'aquesta sentència?

Independentment de l'abast temporal a què es refereix el fonament jurídic sisè de la sentència (que respon a la previsió de l'art. 40.1 de la Llei orgànica 2/1979, de 3 d'octubre, del Tribunal Constitucional, segons la qual les sentències declaratives de la inconstitucionalitat de lleis «no permetran revisar processos finalitzats mitjançant sentències amb força de cosa jutjada»), el TC afegeix que el principi constitucional de seguretat jurídica (art. 9.3 de la Constitució espanyola) també exigeix preservar les situacions administratives fermes (és a dir, totes les situacions jurídiques consolidades), de manera que la declaració d'inconstitucionalitat només serà eficaç de cara al futur, sigui pel que fa a supòsits nous o en relació amb els procediments administratius i processos judicials en què encara no s'hagi dictat una resolució ferma.

D'altra banda, cal dir que el legislador autonòmic va suprimir a partir de l'1 de gener del 2015 el requisit de la residència a la Comunitat Valenciana per a gaudir de la bonificació en la quota de l'ISD.

(5) 1) Lectura de la guia d'estudi de l'assignatura i 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 als efectes de determinar les qüestions jurídiques que es plantegen.






3) Qualificació tributària dels fets.

4) Determinació de la normativa aplicable.

5) Cerca, si s'escau, de jurisprudència i doctrina administrativa aplicables al supòsit de fet plantejat.

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

1.3. Activitat 1.1.3

Activitats					
Activitat 1.1.3					
Competències	 <p>Capacitat de síntesi</p>	 <p>Comunicació escrita</p>	 <p>Habilitats bàsiques d'informàtica tributària</p>	 <p>Treball autònom</p>	 <p>Creativitat en l'àmbit de la fiscalitat</p>

ENUNCIAT

El 21 de juliol del 2016, el Tribunal Constitucional va dictar la Sentència 140/2016, per la qual va estimar la qüestió d'inconstitucionalitat núm. 973-2013, que va ser interposada per 109 diputats del grup parlamentari socialista del Congrés en relació amb diversos preceptes de la Llei 10/2012, de 20 de novembre, per la qual es van regular determinades taxes en l'àmbit de l'Administració de justícia i de l'Institut Nacional de Toxicologia i Ciències Forenses.

Localitzeu la sentència del Tribunal Constitucional STC 140/2016, de 21 de juliol, i especifiqueu la ruta que heu seguit per a localitzar-la.

Seguidament, contesteu les preguntes següents de manera justificada:

- Quins són els antecedents i els preceptes objecte del recurs d'inconstitucionalitat?
- Quins són els principis constitucionals financers que els recurrents consideren vulnerats, i per què?
- Què resol el Tribunal Constitucional?

RECURSOS:

- Mòdul 1 dels materials docents de *Dret financer i tributari I*.
- Guia d'estudi 1 de *Dret financer i tributari I*.
- Normativa:
 - Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.
- Enllaços d'interès:
 - Agència Estatal d'Administració Tributària (www.aeat.es): Normativa, informació tributària, respostes a consultes tributàries i resolucions del TEAC.
 - Tribunal Constitucional (www.tribunalconstitucional.es): Jurisprudència constitucional.
 - Consell General del Poder Judicial (www.poderjudicial.es): Jurisprudència del Tribunal Suprem i dels Tribunals Superiors de Justícia.

SOLUCIÓ⁶

⁽⁶⁾El 21 de juliol del 2016, el Tribunal Constitucional va dictar la Sentència 140/2016, per la qual va estimar la qüestió d'inconstitucionalitat núm. 973-2013, que va ser interposada per 109 diputats del grup parlamentari socialista del Congrés en relació amb diversos preceptes de la Llei 10/2012, de 20 de novembre, per la qual es van regular determinades taxes en l'àmbit de l'Administració de justícia i de l'Institut Nacional de Toxicologia i Ciències Forenses.

Localitzeu la sentència del Tribunal Constitucional STC 140/2016, de 21 de juliol, i especifiqueu la ruta que heu seguit per a localitzar-la.

Seguidament, contesteu les preguntes següents de manera justificada:

a) Quins són els antecedents i els preceptes objecte del recurs d'inconstitucionalitat?

L'anomenada *taxa judicial* per a l'exercici de la potestat jurisdiccional en els ordenaments civil, contenciós administratiu i social va entrar en vigor l'1 d'abril del 2013; va ser introduïda per la disposició final setena de la Llei 10/2012, de 20 de novembre, per la qual es van regular determinades taxes en l'àmbit de l'Administració de justícia i de l'Institut Nacional de Toxicologia i Ciències Forenses (en endavant, Llei 10/2012). En concret, van ser exigibles també a les persones físiques fins l'1 de març del 2015.

Aquesta llei va ser recorreguda pels 109 diputats del grup parlamentari socialista del Congrés mitjançant un escrit que es va tramitar el 19 de febrer del 2013.

El recurs d'inconstitucionalitat es va interposar contra determinats articles de la Llei 10/2012; en concret, els articles 1 (àmbit d'aplicació de la taxa), 2 (fet imposable), 3 (subjecte passiu), 5 (meritació), 6 (base imposable), 7 (determinació de la quota tributària) i 11 (vinculació de la taxa al sistema de justícia gratuïta).

b) Quins són els principis constitucionals financers que els recurrents consideren vulnerats, i per què?

En primer lloc, els recurrents consideren que es vulnera el dret fonamental d'igualtat, tant des del vessant de l'article 9.2 de la Constitució espanyola del 1978 (en endavant, CE) com des del vessant de l'article 14 de la CE. Aquest principi està relacionat de manera molt estreta amb el principi de capacitat econòmica i, en general, amb tots els principis sobre el repartiment de la càrrega tributària.

En aquest sentit, els demandants al·leguen que pagar unes taxes judicials elevades en processos civils de divorci, separació o d'aliments quan la dona es troba sovint en una situació real d'inferioritat d'ingressos a causa de les condicions del mercat laboral fa que

la barrera econòmica creada per la taxa objecte d'impugnació sigui més elevada per a la dona.

En segon lloc, els recurrents consideren que es vulneren els principis de capacitat econòmica i progressivitat que es regulen en l'article 31 de la CE. El principi de capacitat econòmica s'ha d'entendre, d'acord amb la STC 27/1981, de 20 de juliol, com la capacitat dels contribuents de contribuir al sosteniment de les despeses públiques d'acord amb la capacitat econòmica, és a dir, de contribuir-hi segons la riquesa que es tingui; en paraules del TC, es tracta de buscar la riquesa on hi ha la riquesa. Els recurrents entenen que el principi de capacitat econòmica no es pot limitar als impostos directes i personals, sinó que és plenament aplicable a les taxes, especialment en casos com aquest, que suposa una limitació a l'exercici de la tutela judicial efectiva.

Així mateix, la vulneració del principi de capacitat econòmica representa alhora la vulneració del principi de progressivitat, que implica que la contribució a les càrregues públiques ha d'augmentar en una proporció superior a l'increment de la riquesa a mesura que augmenta la riquesa de cada persona. En altres paraules, els que tenen més riqueses han de contribuir en una proporció superior que els que en tenen menys, tot i que aquest principi sigui difícil d'aplicar en l'àmbit de les taxes judicials, en realitat.

c) Què resol el Tribunal Constitucional?

De tots els articles formalment impugnats, el TC tan sols entra a valorar els articles 1 i 7 de la llei (fet imposable i quota de la taxa). Pel que fa a la resta d'articles (és a dir, els articles 2, 5, 6 i 11), el TC assenyala que falta argumentar bé els fets de la demanda, per la qual cosa no se'n pot valorar la validesa constitucional, ja que no és possible que el TC faci una reconstrucció de la demanda en la sentència.

Seguint l'ordre d'argumentació de la demanda, el TC comença per examinar la constitucionalitat de l'article 1, és a dir, del fet imposable, que considera completament vàlid. El legislador és lliure d'incloure'l, està legitimat per la Constitució, i arriba a afirmar que no hi ha un dret constitucional que faci referència a la gratuïtat de la justícia.

I, a continuació, el TC centra el debat en les raons que els recurrents al·leguen per a afirmar que l'article 7 és inconstitucional i, per tant, nul. L'article estableix les quanties de la taxa fixa i la variable, però també n'ha de limitar l'estudi respecte de les taxes que han d'abonar les persones jurídiques a causa de l'aplicació de la doctrina de pèrdua sobrevinuda de l'objecte del recurs. Així doncs, està obligat a no tenir en compte les al·legacions d'inconstitucionalitat respecte de les taxes a les persones físiques, ja que estan excloses de pagament a causa de l'aplicació de l'exempció prevista en l'article 4 de la llei en el moment de dictar sentència.

PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ⁷

⁽⁷⁾1) Lectura de la guia d'estudi de l'assignatura i 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 als efectes de determinar les qüestions jurídiques que es plantegen.



















3) Qualificació tributària dels fets.

4) Determinació de la normativa aplicable.


5) Cerca, si s'escau, de jurisprudència i doctrina administrativa aplicables al supòsit de fet plantejat.


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


2. Fonts normatives en l'àmbit tributari


		Activitats						
		Activitat 1.2.1						
Competències		 Capacitat d'anàlisi	 Comunicació escrita	 Habilitats bàsiques d'informàtica tributària	 Cerca d'informació	 Resolució de problemes	 Treball autònom	
			Activitat 1.2.2					
		 Capacitat de síntesi	 Raonament crític	 Comunicació escrita	 Habilitats bàsiques d'informàtica tributària	 Cerca d'informació	 Treball autònom	
			Activitat 1.2.3					
		 Capacitat de síntesi	 Comunicació escrita	 Cerca d'informació	 Habilitats bàsiques d'informàtica tributària	 Treball autònom	 Creativitat en l'àmbit de la fiscalitat	


Llegenda⁸


 **Capacitat d'anàlisi:** habilitat per desintegrar en les seves diferents parts un determinat element tributari (una institució o figura jurídica, una norma, una sentència...), identificant les seves propietats i les relacions que s'estableixen entre elles.

 **Capacitat de síntesi:** destresa per compondre un determinat element tributari a partir de les seves parts integrants, fins i tot de forma diferent de l'element original.

 **Raonament crític:** pensament de forma independent i lliure de biaixos, avaluant i sospesant les dades per emetre un judici raonat en matèria tributària i permetre prendre decisions conseqüents.

 **Comunicació escrita:** habilitat lingüística que, després d'una planificació conceptual (generació d'idees en l'àmbit tributari a comunicar, organització de les mateixes i avaluació de la millor forma de comunicar-les), permet la seva translació per escrit.

 **Habilitats bàsiques d'informàtica tributària:** utilització de diferents aplicacions i programes informàtics comuns en l'àmbit tributari, així com la navegació per Internet, a nivell d'usuari.

 **Cerca d'informació:** localització de les principals fonts i recursos en matèria tributària, especialment a través de la xarxa, i selecció de la informació que contenen.



Resolució de problemes: solució d'una situació conflictiva o que planteja un desafiament que requereix, en molts casos, la presa de decisions en l'àmbit tributari.









Treball autònom: desenvolupament de les diferents tasques d'aprenentatge de forma individual.



Creativitat en l'àmbit de la fiscalitat: elaboració d'un resultat que prèviament no existia, a partir de l'aplicació de la normativa tributària, especialment en l'àmbit de la planificació fiscal.

2.1. Activitat 1.2.1

Activitats						
Activitat 1.2.1						
Competències						
	Capacitat d'anàlisi	Comunicació escrita	Habilitats bàsiques d'informàtica tributària	Cerca d'informació	Resolució de problemes	Treball autònom

ENUNCIAT

Localitzeu l'article 6.5 de la Llei de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques. Després d'examinar-lo, responeu les següents qüestions:

- Es tracta d'un supòsit que està gravant rendes presumptes o fictícies?
- És compatible amb el principi de capacitat econòmica?
- Si el Govern desitges modificar aquest precepte per Decret-Llei, quines condicions hauria de complir?

RECURSOS:

- Mòdul 1 dels materials docents de *Dret financer i tributari I*.
- Guia d'estudi 1 de *Dret financer i tributari I*.
- Normativa:
 - Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.
- Enllaços d'interès:
 - Agència Estatal d'Administració Tributària (www.aeat.es): Normativa, informació tributària, respostes a consultes tributàries i resolucions del TEAC.
 - Tribunal Constitucional (www.tribunalconstitucional.es): Jurisprudència constitucional.

- Consell General del Poder Judicial (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.

SOLUCIÓ⁹

⁽⁹⁾Localitzeu l'article 6.5 de la Llei de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques. Després d'examinar-lo, responeu les següents qüestions:

a) Es tracta d'un supòsit que està gravant rendes presumptes o fictícies?

L'article 6.5 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, disposa que "es presumiran retribuïdes, llevat de prova en contrari, les prestacions de béns, drets o serveis susceptibles de generar rendiments del treball o del capital". En ell s'estableix la presumpció legal que totes les situacions que puguin donar lloc a rendes derivades de la relació laboral o que procedeixin de l'explotació de béns mobles o immobles, gravats en l'IRPF, es consideren realitzades pels intervinents, a títol oneros, això és, a canvi d'una contraprestació que ha d'incloure's en la declaració de l'impost. Tal presumpció legal, com s'observa, té el caràcter de *iuris tantum*, en admetre prova en contrari, per la qual cosa es produeix una inversió de la càrrega de la prova, exceptuant el dispostat a l'article 105.1 LGT, segons el qual "en els procediments d'aplicació dels tributs qui faci valer el seu dret haurà de provar els fets constitutius del mateix".

Per tot això, s'ha d'arribar a la conclusió que, com la pròpia denominació de la tècnica jurídica utilitzada indica, estem en presència d'un supòsit en el qual es graven rendes presumptes, això és, rendes que podent-se o havent-se d'obtenir segons la naturalesa pròpia de la institució jurídica que regula la situació concreta, no s'arriben a meritjar per qualsevol motiu, i no rendes fictícies que serien les que en cap cas no es podrien obtenir. Pot citar-se com a exemple el típic préstec entre pares i fills sobre el qual es pacta que no es generaran interessos o en el qual el tipus d'interès serà inferior al de mercat. En aquest cas, la Llei de l'IRPF presumeix que la renda es genera, encara que en la realitat no ocorri així, corresponent provar als intervinents aquesta falta de renda a través de qualsevol dels mitjans de prova previstos en Dret (elevant a escriptura pública el contracte de préstec, per exemple), si desitgen alliberar-se de l'obligació de declarar la renda presumpta establerta legalment.

b) És compatible amb el principi de capacitat econòmica?

En aquest sentit, s'ha de citar la doctrina del TC en la matèria, que en algun pronunciament ha sostingut que "n'hi ha prou que l'esmentada capacitat econòmica existeixi, com a riquesa real o potencial en la generalitat dels supòsits contemplats pel legislador en crear el tribut, perquè aquell principi constitucional quedi salvaguardat" (Sentència 37/1987, de 26 de març; o també Sentència 221/1992, d'11 de desembre), de manera que "el principi de capacitat econòmica establert a l'article 31.1 de la CE impedeix que el legislador estableixi tributs -sigui quina fos la posició que els mateixos ocupin en el sistema tributari, la seva naturalesa... i fins i tot... la seva finalitat fiscal o extrafiscal- la matèria del qual o objecte imposable no constitueixi una manifestació de riquesa real o potencial, això és, no li autoritza a gravar riqueses merament virtuals o fictícies i, en conseqüència, inexpressives de capacitat econòmica" (STC 193/2004, de 4 de novembre). D'acord amb això, i respecte a les presumpcions, només seran respectuoses amb les exigències del principi de capacitat econòmica aquelles que permetin provar en contrari que la capacitat econòmica que presumptivament s'ha atribuït al contribuent no s'ha produït en la realitat, eludint així l'obligació de tributar en aquests casos, tal com ocorre en el precepte que s'està examinant.

c) Si el Govern desitgés modificar aquest precepte per Decret-Llei, quines condicions hauria de complir?

Per a la modificació de l'article 6.5 de la LIRPF utilitzant el Decret-Llei s'ha de tenir en compte, a més del compliment dels requisits generals previstos a l'article 86 de la CE (existència d'una situació de necessitat extraordinària i urgent i a què no es poden veure afectats l'ordenament de les institucions bàsiques de l'Estat, els drets, els deures i les llibertats dels ciutadans regulats en el títol I de la CE, el règim de les comunitats autònomes ni el dret electoral general), la problemàtica particular plantejada en l'àmbit tributari.

Sobre això, el TC indica que els límits al decret-llei vindran fixats únicament per la regulació substantiva del deure de contribuir que recull el text constitucional al seu article 31.1, que s'estableix a partir del sistema tributari en el seu conjunt i del grau d'incidència en la capacitat econòmica, en definitiva, del calat quantitatiu i qualitatiu de les modificacions, de manera que no seria admissible introduir mitjançant decret-llei una innovació tributària que afectés l'essència del deure de contribuir. El problema està en precisar l'abast concret que poden tenir aquestes innovacions que afecten a l'essència del deure de contribuir i que, per tant, no podrien establir-se mitjançant decret-llei.







El TC assenyala com a límits al decret-llei en l'esmentada Sentència 182/1997 "... qualsevol intervenció o innovació normativa que, per la seva entitat qualitativa o quantitativa, alteri sensiblement la posició de l'obligat a contribuir segons la seva capacitat econòmica en el conjunt del sistema tributari...". Això obligarà a examinar cada cas en enjudiciar si les mesures tributàries adoptades en un decret-llei afecten o no al deure de contribuir, tenint en compte per a això no només la repercussió de tals mesures, sinó també, el que és encara més important, la naturalesa del tribut sobre el qual incideixen les esmentades mesures.

En línia amb l'anterior, no sembla que, si es donen els requisits generals, hi hagués massa problema per modificar l'article 6.5 de la LIRPF acudint al Decret-Llei, ja que si bé es tracta d'incidir en un tribut molt rellevant de cara al deure de contribuir, tanmateix, l'alteració normativa es refereix a un aspecte menor de l'impost i que tampoc no afecta la generalitat dels ciutadans subjectes al mateix.

PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ¹⁰

- ⁽¹⁰⁾ 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 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.

2.2. Activitat 1.2.2

Activitats						
Activitat 1.2.2						
Competències						
	Capacitat de síntesi	Raonament crític	Comunicació escrita	Habilitats bàsiques d'informàtica tributària	Cerca d'informació	Treball autònom

ENUNCIAT

Cerqueu la consulta tributària de la Direcció General de Tributs V420-09, de 2 de març de 2009. Descriviu quins passos heu seguit per trobar-la. La consulta tributària, constitueix una font del dret financer i tributari? Quin és el

seu concepte i valor jurídic? Quins requisits ha de reunir una consulta per tenir caràcter vinculant? A quina conclusió arriba l'Administració tributària en aquesta consulta?

RECURSOS:

- Mòdul 1 dels materials docents de *Dret financer i tributari I*.
- Guia d'estudi 1 de *Dret financer i tributari I*.
- Normativa:
 - Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.
- Enllaços d'interès:
 - Agència Estatal d'Administració Tributària (www.aeat.es): Normativa, informació tributària, respostes a consultes tributàries i resolucions del TEAC.
 - Tribunal Constitucional (www.tribunalconstitucional.es): Jurisprudència constitucional.
 - Consell General del Poder Judicial (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.

SOLUCIÓ¹¹

⁽¹¹⁾Cerqueu la consulta tributària de la Direcció General de Tributs V420-09, de 2 de març de 2009. Descriviu quins passos heu seguit per trobar-la. La consulta tributària, constitueix una font del dret financer i tributari? Quin és el seu concepte i valor jurídic? Quins requisits ha de reunir una consulta per tenir caràcter vinculant? A quina conclusió arriba l'Administració tributària en aquesta consulta?

En primer lloc, per trobar la consulta tributària sol·licitada en aquesta activitat, s'ha d'accedir al web de l'Agència Estatal de l'Administració Tributària (www.aeat.es). A la dreta hi ha l'opció "Normativa i criteris interpretatius". En el desplegable a què s'accedeix seleccionant aquesta opció hi ha, entre altres, la "Doctrina del TEAC" i "Consultes". Dins de l'opció "Consultes" hi ha les opcions següents: "Pàgina inicial de la Direcció General de Tributs", "Consultes tributàries generals" i "Consultes tributàries vinculants". Entre aquestes últimes, trobareu la demanada.

Una vegada trobada, es pot observar que s'hi esmenta la normativa d'aplicació, una descripció dels fets (en la qual es descriu la consulta concreta que ha plantejat un obligat tributari), la qüestió jurídica que suscita i la resposta que hi dona l'Administració tributària.

Quant a la normativa concreta general reguladora de les consultes tributàries, és establerta en els articles 88 i 89 de la LGT. Aquests preceptes determinen els requisits exigibles perquè les consultes tributàries tinguin caràcter vinculant per a l'Administració tributària. De la seva banda, el desenvolupament reglamentari del procediment de tramitació i resposta de les consultes tributàries es troba al Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i el desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial decret 1065/07, de 27 de juliol; i en concret, dins del títol III (art. 65 a 68), dedicat als principis i disposicions generals d'aplicació dels tributs.

Respecte al possible valor normatiu de les consultes tributàries, no tenen mai la consideració de font del dret; per tant, no tenen caràcter normatiu, sinó merament interpretatiu. La seva funció és la d'interpretar o aclarir els termes de les normes tributàries, en general, aquestes sí amb caràcter normatiu. Per mitjà de les consultes tributàries, l'obligat tribu-

tari obtindrà una interpretació autoritzada sobre el règim jurídic aplicable a un supòsit determinat o sobre quina és la qualificació tributària que li correspon, segons el criteri de l'Administració.

De conformitat amb l'article 89.1 LGT, la consulta tributària té, amb caràcter general, la consideració de vinculant per a l'Administració tributària respecte d'un subjecte donat (el consultant), i respecte dels fets plantejats per aquest. En canvi, no té caràcter vinculant per a l'obligat tributari consultant, ja que no necessàriament s'ha de sotmetre a la interpretació que efectui l'Administració tributària (art. 89.4 LGT).

Perquè una consulta tributària sigui aplicable a altres subjectes tributaris diferents del que l'ha plantejat, és necessari que hi hagi una identitat entre els fets de l'obligat tributari que pretén la seva aplicació i els que figuren en la resposta a la consulta.

La virtualitat que té seguir els criteris interpretatius establerts en una consulta tributària és que eximirà l'obligat tributari de responsabilitat per una possible infracció (art. 179.2.d LGT). És a dir, si en l'aplicació de la norma tributària ha seguit la interpretació donada per la DGT, no es pot entendre que ha comès cap infracció tributària a l'efecte de ser sancionat.

Pel que fa als requisits concrets que ha de complir una consulta tributària perquè sigui vinculant, en primer lloc, s'ha de formular per escrit (art. 88 LGT), i l'objecte de la consulta ha de versar sobre el règim, la classificació o la qualificació tributària que en cada cas correspongui als obligats tributaris consultants. Uns altres requisits són que es formulï abans de transcorregut el termini en què els drets i obligacions del contribuïent han de ser exercits, i que la consulta escrita es dirigeixi a l'òrgan competent de l'Administració tributària.

L'Administració tributària competent haurà de contestar per escrit les consultes que reuneixin els requisits ja assenyalats en el termini de sis mesos des de la seva presentació (apartat 2 de l'art. 88 LGT). La falta de resposta en l'esmentat termini no implicarà l'acceptació dels criteris expressats en l'escrit de la consulta. Si la consulta efectuada pel contribuïent no reuneix els requisits legalment exigits s'arxivarà sense més tràmits.

Respecte als efectes que produeixen les consultes vinculants, l'article 89.1 LGT estableix que la resposta a les consultes tributàries escrites tindrà efectes vinculants, en els termes establerts en aquest article, per als òrgans i entitats de l'Administració tributària encarregats de l'aplicació dels tributs. Mentre no es modifiqui la legislació o la jurisprudència aplicables a un supòsit donat, s'aplicaran al consultant els criteris expressats en la resposta, sempre que la consulta s'hagués formulat en el termini a què es refereix l'apartat 2 de l'esmentat article 89 i no s'haguessin alterat les circumstàncies, antecedents i altres dades recollides en l'escrit de consulta.

Els òrgans de l'Administració tributària encarregats de l'aplicació dels tributs hauran d'aplicar d'ofici, és a dir, sense necessitat de petició de part, els criteris continguts en les consultes tributàries escrites a qualsevol obligat tributari, sempre que hi hagi una identitat entre els fets i circumstàncies de l'esmentat obligat i els que s'inclouen en la resposta a la consulta.

Finalment, es pot destacar que la resposta a les consultes tributàries escrites tindrà caràcter informatiu per al subjecte passiu, per la qual cosa l'obligat tributari no podrà interposar cap recurs contra l'esmentada resposta. Sí que podrà fer-ho, en canvi, contra l'acte o actes administratius que es dictin posteriorment en aplicació dels criteris manifestats en la resposta. Per tant, el consultant no està obligat a acatar la interpretació que efectui l'Administració i podrà aplicar la norma plantejada com consideri oportú en dret, sens perjudici que després l'Administració tributària, en la revisió de l'aplicació dels actes tributaris, apliqui la interpretació anticipada en la consulta i que el subjecte passiu interposi contra l'esmentat acte els recursos que l'emparin en dret.

Per la seva banda, en els articles 65 a 68 del Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària s'estableix el règim jurídic aplicable a les consultes tributàries escrites. En els esmentats preceptes es determina l'òrgan competent per a la resposta i la tramitació del procediment de les esmentades consultes. Així mateix, es regulen els requisits per a la sol·licitud, que sempre ha de ser escrita i formal (art. 66); és d'interès l'exigència de motivació que imposa l'article 68.1 quan hi hagi un canvi de criteri administratiu, que determinarà que l'Administració hagi de justificar en la seva resposta el fonament jurídic de l'esmentat canvi.

En la consulta V0420-09, la societat consultant planteja si a una operació societària que pretén dur a terme per a la concentració del seu negoci, amb fusió de la societat consultant amb una altra societat, li seria aplicable el règim especial que estableixen els articles 83 a 96 del Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de

la Llei de l'impost sobre societats (TRLIS). En particular, l'article 96.2 TRLIS estableix expressament l'exclusió de l'esmentat règim d'aquelles operacions societàries de fusió que es duguin a terme amb l'objectiu principal de frau o evasió fiscal. En el supòsit plantejat en aquesta consulta, l'Administració tributària arriba a la conclusió que, com que queda acreditat que la fusió plantejada es fa a fi de concentrar el negoci de finançament hipotecari comercial internacional i nacional, per així aprofitar les sinergies i racionalitzar la gestió, i reduir costos, s'estaria davant de motius econòmicament vàlids per a aplicar el règim especial esmentat.

PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ¹²

⁽¹²⁾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 enllaços 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.

2.3. Activitat 1.2.3

Activitats						
Activitat 1.2.3						
Competències	 Capacitat de síntesi	 Comunicació escrita	 Cerca d'informació	 Habilitats bàsiques d'informàtica tributària	 Treball autònom	 Creativitat en l'àmbit de la fiscalitat

ENUNCIAT

Feu un quadre amb les classes de normes en matèria tributària. Consulteu el web de l'Agència Estatal d'Administració Tributària (www.aeat.es) i poseu un exemple de cada una dels últims anys.

RECURSOS:

- Mòdul 1 dels materials docents de *Dret financer i tributari I*.
- Guia d'estudi 1 de *Dret financer i tributari I*.
- Normativa:
 - Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.
- Enllaços d'interès:
 - Agència Estatal d'Administració Tributària (www.aeat.es): Normativa, informació tributària, respostes a consultes tributàries i resolucions del TEAC.

- Tribunal Constitucional (www.tribunalconstitucional.es): Jurisprudència constitucional.
- Consell General del Poder Judicial (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.

SOLUCIÓ¹³

⁽¹³⁾ Feu un quadre amb les classes de normes en matèria tributària. Consulteu el web de l'Agència Estatal d'Administració Tributària (www.aeat.es) i poseu un exemple de cada una dels últims anys.

Ordenament jurídic tributari	Exemples
Constitució espanyola	
Tractats internacionals	Conveni entre el Regne d'Espanya i el Regne d'Aràbia Saudita per a evitar la doble imposició i prevenir l'evasió fiscal en matèria d'impostos sobre la renda i sobre el patrimoni, fet a Madrid el 19 de juny de 2007.
Normativa comunitària	Directiva 2008/118/CE del Consell de 16 de desembre de 2008 relativa al règim general dels impostos especials.
Lleis (orgàniques i ordinàries)	Llei 2/2010, d'1 de març, per la qual es transposen determinades directives en l'àmbit de la imposició indirecta i es modifica la Llei de l'impost sobre la renda de no residents per a adaptar-la a la normativa comunitària.
Decret llei	Reial decret llei 6/2010, de 9 d'abril, de mesures per a l'impuls de la recuperació econòmica i l'ocupació.
Decret legislatiu	Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals.
Normes reglamentàries (reials decrets i ordres del Ministeri d'Economia i Hisenda)	Reial decret 1975/2008, de 28 de novembre, sobre les mesures urgents a adoptar en matèria econòmica, fiscal, d'ocupació i d'accés a l'habitatge. Ordre EHA/99/2010, de 28 de gener, per la qual es desenvolupen per a l'any 2010 el mètode d'estimació objectiva de l'impost sobre la renda de les persones físiques i el règim especial simplificat de l'impost sobre el valor afegit.

PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ¹⁴



















⁽¹⁴⁾ 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. Poder financer


Activitats							
Activitat 1.3.1							
Competències							
	Capacitat d'anàlisi	Comunicació escrita	Habilitats bàsiques d'informàtica tributària	Cerca d'informació	Resolució de problemes	Treball autònom	
	Activitat 1.3.2						
							
	Capacitat d'anàlisi	Comunicació escrita	Habilitats bàsiques d'informàtica tributària	Cerca d'informació	Resolució de problemes	Treball autònom	
	Activitat 1.3.3						
							
Capacitat d'anàlisi	Comunicació escrita	Habilitats bàsiques d'informàtica tributària	Cerca d'informació	Resolució de problemes	Treball autònom		


Llegenda¹⁵


⁽¹⁵⁾  **Capacitat d'anàlisi:** habilitat per desintegrar en les seves diferents parts un determinat element tributari (una institució o figura jurídica, una norma, una sentència...), identificant les seves propietats i les relacions que s'estableixen entre elles.

 **Capacitat de síntesi:** destresa per compondre un determinat element tributari a partir de les seves parts integrants, fins i tot de forma diferent de l'element original.

 **Raonament crític:** pensament de forma independent i lliure de biaixos, avaluant i sospesant les dades per emetre un judici raonat en matèria tributària i permetre prendre decisions conseqüents.

 **Comunicació escrita:** habilitat lingüística que, després d'una planificació conceptual (generació d'idees en l'àmbit tributari a comunicar, organització de les mateixes i avaluació de la millor forma de comunicar-les), permet la seva translació per escrit.

 **Habilitats bàsiques d'informàtica tributària:** utilització de diferents aplicacions i programes informàtics comuns en l'àmbit tributari, així com la navegació per Internet, a nivell d'usuari.

 **Cerca d'informació:** localització de les principals fonts i recursos en matèria tributària, especialment a través de la xarxa, i selecció de la informació que contenen.



Resolució de problemes: solució d'una situació conflictiva o que planteja un desafiament que requereix, en molts casos, la presa de decisions en l'àmbit tributari.









Treball autònom: desenvolupament de les diferents tasques d'aprenentatge de forma individual.



Creativitat en l'àmbit de la fiscalitat: elaboració d'un resultat que prèviament no existia, a partir de l'aplicació de la normativa tributària, especialment en l'àmbit de la planificació fiscal.

3.1. Activitat 1.3.1

Activitats						
Activitat 1.3.1						
Competències	 Capacitat d'anàlisi	 Comunicació escrita	 Habilitats bàsiques d'informàtica tributària	 Cerca d'informació	 Resolució de problemes	 Treball autònom

ENUNCIAT

La Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes, conté els criteris principals de coordinació entre els diferents sistemes tributaris que conviuen en el nostre ordenament. Després d'una lectura detinguda dels apartats segon i tercer de l'article 6 de l'esmentada disposició normativa, contesteu les qüestions següents:

a) Podem entendre que la prohibició continguda en l'article 6.2 LOFCA entre els tributs estatals i autonòmics és equivalent a la que regula l'article 6.3 LOFCA amb relació al sistema tributari local i autonòmic? Per què?

b) Busqueu dues sentències del Tribunal Constitucional en les quals s'hagi declarat la constitucionalitat o inconstitucionalitat d'algun tribut com a conseqüència de la vulneració dels articles esmentats, i indiqueu quin és el tribut declarat inconstitucional i l'argumentació emprada pel Tribunal en aquest cas.

RECURSOS:

- Mòdul 1 dels materials docents de *Dret financer i tributari I*.
- Guia d'estudi 1 de *Dret financer i tributari I*.
- Normativa:
 - Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.
- Enllaços d'interès:

- Agència Estatal d'Administració Tributària (www.aeat.es): Normativa, informació tributària, respostes a consultes tributàries i resolucions del TEAC.
- Tribunal Constitucional (www.tribunalconstitucional.es): Jurisprudència constitucional.
- Consell General del Poder Judicial (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.

SOLUCIÓ¹⁶

⁽¹⁶⁾La Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes, conté els criteris principals de coordinació entre els diferents sistemes tributaris que conviuen en el nostre ordenament. Després d'una lectura detinguda dels apartats segon i tercer de l'article 6 de l'esmentada disposició normativa, contesteu les qüestions següents:

a) Podem entendre que la prohibició continguda en l'article 6.2 LOFCA entre els tributs estatals i autonòmics és equivalent a la que regula l'article 6.3 LOFCA amb relació al sistema tributari local i autonòmic? Per què?

En els apartats segon i tercer de l'article 6 de la LOFCA trobem dos límits importants al poder tributari de les comunitats autònomes, límits que es concreten en dues prohibicions: d'una banda, en la prohibició d'establir tributs que recaiguin sobre fets imposables ja gravats per l'Estat (art. 6.2 LOFCA) i, de l'altra, en la prohibició d'establir tributs autonòmics sobre matèries que la legislació de règim local reserva a les corporacions locals, excepte en els supòsits que l'esmentada normativa ho prevegi i en els termes que aquesta estableixi (art. 6.3 LOFCA).

En una primera aproximació, podem dir que es tracta de dues prohibicions amb un contingut i un àmbit d'aplicació diferenciat, no equivalent. En efecte, la prohibició continguda en l'article 6.2 LOFCA se centra en la impossibilitat que coexisteixin fets imposables idèntics en l'àmbit tributari estatal i autonòmic, mentre que la prohibició continguda en l'article 6.3 LOFCA no permet que les comunitats autònomes estableixin tributs que recaiguin sobre matèries imposables reservades a les corporacions locals, un concepte, el de matèria imposable, molt més extens que el de fet imposable.

En aquest sentit, el Tribunal Constitucional ha destacat que "el fet imposable és un concepte estrictament jurídic que, en consideració a determinades circumstàncies, la llei fixa en cada cas per configurar cada tribut i la realització del qual origina el naixement de l'obligació tributària" (*cf.* STC 37/1987, de 6 de març, FJ 14è), mentre que "per matèria imposable o objecte del tribut s'ha d'entendre tota font de riquesa, renda o qualsevol altre element de l'activitat econòmica que el legislador decideixi sotmetre a imposició, realitat que pertany al pla fàctic. I per això, amb relació a una mateixa matèria impositiva, el legislador pot seleccionar diferents circumstàncies que donin lloc a uns altres fets imposables, determinants al seu torn de figures tributàries diferents" (*cf.* STC 289/2000, de 30 de novembre, FJ 4t). D'aquesta manera, la prohibició de doble imposició continguda en l'article 6.2 LOFCA "atén al pressupòsit adoptat com a fet imposable i no a la realitat o matèria imposable que li serveix de base", mentre que l'article 6.3 LOFCA "reconduïx la prohibició de duplicitat impositiva a la matèria imposable efectivament gravada pel tribut en qüestió, amb independència de la manera en la qual el legislador articuli el fet imposable. En aquest segon supòsit [...] resulta vedat qualsevol solapament, sense habilitació legal prèvia, entre la font de riquesa gravada pel tribut local i pel nou tribut autonòmic" (*cf.* STC 289/2000, de 30 de novembre, FJ 4t.).

Vegem la diferència entre fet imposable i matèria imposable mitjançant un exemple. Amb caràcter general, la renda constitueix una matèria imposable que pot resultar gravada en diverses de les seves manifestacions. D'aquesta manera, l'obtenció de renda constitueix el fet imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el seu consum és objecte de gravamen en l'impost sobre el valor afegit i la seva simple titularitat resulta gravada en l'impost sobre el patrimoni. D'aquesta manera, amb relació a una mateixa matèria

impositiva -la renda-, el legislador pot seleccionar diferents circumstàncies -obtenció, consum o titularitat- i generar diferents fets imposables gravats per diversos tributs. En aquest context, l'article 6.2 LOFCA projecta la seva prohibició sobre el concepte de fet imposable, mentre que l'article 6.3 LOFCA ho fa sobre el de matèria imposable.

b) Busqueu dues sentències del Tribunal Constitucional en les quals s'hagi declarat la constitucionalitat o inconstitucionalitat d'algun tribut com a conseqüència de la vulneració dels articles esmentats, i indiqueu quin és el tribut declarat inconstitucional i l'argumentació emprada pel Tribunal en aquest cas.

Són diversos els pronunciaments del Tribunal Constitucional en els quals s'ha plantejat la possible vulneració dels apartats segon o tercer de l'article 6 LOFCA. A tall d'exemple, podem esmentar la STC 289/2000, de 30 de novembre, i la STC 179/2006, de 13 de juny, que declaren la inconstitucionalitat per vulneració de l'article 6.3 LOFCA. En contrast, podem esmentar la STC 168/2004, de 6 d'octubre, que declara la constitucionalitat amb relació al mateix article 6.3 LOFCA.

En la primera de les sentències, el TC declara la inconstitucionalitat de l'impost balear sobre instal·lacions que incideixin en el medi ambient (d'ara endavant IBIAMA) perquè entén que queda vulnerat, entre altres motius, l'article 6.3 LOFCA. A grans trets, l'IBIAMA és un impost que es crea amb la voluntat de gravar l'activitat contaminant de determinades instal·lacions seguint l'esquema adoptat per gairebé la totalitat d'impostos mediambientals aprovats fins al moment per les diverses comunitats autònomes. Malgrat això, en la configuració concreta del fet imposable de l'impost i dels seus elements de quantificació, el legislador no grava pròpiament aquesta activitat contaminant, sinó que articula l'impost al voltant de la titularitat de les instal·lacions contaminants per al medi ambient, i configura aquesta titularitat com el seu fet imposable. Aquesta circumstància determina que es produeixi una dualitat impositiva entre l'impost balear i l'impost municipal sobre béns immobles (d'ara endavant IBI). Com indica el mateix Tribunal Constitucional en els fonaments jurídics cinquè i sisè de la Sentència esmentada, l'IBI grava la capacitat econòmica que es posa de manifest per la titularitat de béns immobles i l'IBIAMA sotmet a tributació la capacitat econòmica exterioritzada per la titularitat de determinades instal·lacions, instal·lacions que, com a tals, tenen la naturalesa de béns immobles, de manera que aquestes no són més que una especificació d'aquells. En conseqüència, l'IBIAMA es configura com un impost sobre el patrimoni immobiliari, i incideix, així, en la mateixa matèria imposable que la de l'impost municipal sobre béns immobles, amb la qual cosa incorre en la prohibició establerta en l'apartat 3 de l'article 6 LOFCA.

En el mateix sentit, podem esmentar la STC 179/2006, de 13 de juny, que declara inconstitucional la Llei d'Extremadura 7/1997, de 29 de maig, per la qual es crea l'impost extremeny sobre instal·lacions que incideixen en el medi ambient. El TC considera que aquesta Llei autonòmica configura un impost sobre el patrimoni immobiliari que grava la mateixa matèria imposable que la de l'impost municipal sobre béns immobles i que, per tant, vulnera l'article 6.3 LOFCA.

En contrast amb aquests dos pronunciaments, en la STC 168/2004, de 6 d'octubre, el Tribunal Constitucional declara la constitucionalitat del tribut autonòmic creat per la Llei de protecció civil de Catalunya perquè entén que aquesta exacció no vulnera la prohibició de doble imposició continguda en l'article 6.3 LOFCA, amb relació als impostos municipals sobre béns immobles i sobre activitats econòmiques. En aquesta Sentència, el Tribunal introdueix un matís important respecte als seus precedents, matís que el porta a declarar la constitucionalitat del tribut qüestionat.

Amb caràcter general, el tribut creat per la Llei de protecció civil de Catalunya recau sobre els elements patrimonials afectes a les activitats de què pugui derivar l'activació de plans de protecció civil situats al territori de Catalunya. Per la seva banda, "l'impost sobre béns immobles grava la propietat immobiliària, mesurada en funció del valor cadastral dels béns, mentre que l'impost sobre activitats econòmiques grava l'exercici d'activitats potencialment generadores d'ingressos econòmics per a qui les duu a terme, ingressos que es mesuren en funció del benefici mitjà presumpte" (FJ 8è.).

En aquest supòsit, a diferència del que s'ha analitzat en la Sentència esmentada anteriorment -STC 289/2000, de 30 de novembre-, el legislador configura el fet imposable del tribut i els seus elements de quantificació tenint en compte la verdadera naturalesa extrafiscal d'aquesta exacció, de manera que l'objecte de gravamen està constituït pel risc potencial de les activitats i instal·lacions corresponents. En aquest context, "la consideració adoptada per al gravamen no és el bé per si mateix, com succeeix en l'impost sobre béns immobles, sinó la relació instrumental de les instal·lacions i l'activitat potencialment generadora de grans riscos" o, respecte a l'IAE, el tribut autonòmic "no grava l'activitat perquè pugui generar rendes per a qui la dugui a terme, sinó en la mesura que representi un perill a què s'hagi de fer front mitjançant els plans de protecció civil oportuns" (FJ 10è.). En aquest sentit, és la naturalesa extrafiscal que es posa de manifest en els diferents

elements definitoris del tribut el que determina la declaració de constitucionalitat del tribut controvertit i la no vulneració de les premisses contingudes en l'article 6.3 LOFCA.

PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ¹⁷

⁽¹⁷⁾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 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.

3.2. Activitat 1.3.2

Activitats						
Activitat 1.3.2						
Competències						
	Capacitat d'anàlisi	Comunicació escrita	Habilitats bàsiques d'informàtica tributària	Cerca d'informació	Resolució de problemes	Treball autònom

ENUNCIAT

La Comunitat Autònoma de Castella la Manxa pretén crear una figura tributària que gravi la titularitat d'instal·lacions que emeten a l'atmosfera diòxid de sofre. En vista d'aquesta situació, contesteu a les següents preguntes:

a) Què us suggereix aquest tribut en vista de l'establert en la normativa que regula la distribució del poder financer a Espanya? Podria configurar-se com a un tribut propi de la Comunitat? En quines condicions?

b) En el cas que es tractés d'un tribut local, qui hauria d'aprovar la norma reguladora del tribut esmentat?

RECURSOS:

- Mòdul 1 dels materials docents de *Dret financer i tributari I*.
- Guia d'estudi 1 de *Dret financer i tributari I*.
- Normativa:
 - Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

- Enllaços d'interès:
 - Agència Estatal d'Administració Tributària (www.aeat.es): Normativa, informació tributària, respostes a consultes tributàries i resolucions del TEAC.
 - Tribunal Constitucional (www.tribunalconstitucional.es): Jurisprudència constitucional.
 - Consell General del Poder Judicial (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.

SOLUCIÓ¹⁸

⁽¹⁸⁾La Comunitat Autònoma de Castella la Manxa pretén crear una figura tributària que gravi la titularitat d'instal·lacions que emeten a l'atmosfera diòxid de sofre. En vista d'aquesta situació, contesteu a les següents preguntes:

a) Què us suggereix aquest tribut en vista de l'establert en la normativa que regula la distribució del poder financer a Espanya? Podria configurar-se com a un tribut propi de la Comunitat? En quines condicions?

Com afirma MENÉNDEZ MORENO, la CE no atribueix el poder financer exclusivament a una de sola de les entitats polítiques del nostre país, sinó que el distribueix, bàsicament, en funció dels diferents àmbits territorials en els quals s'organitza política i administrativament l'Estat espanyol. En efecte, la Constitució atribueix poder financer tant a l'Estat com a les Comunitats Autònomes i a les Corporacions locals, si bé aquesta atribució és clarament desigual entre aquestes entitats polítiques. Sobre això, en el marc de l'article 157.1 de la CE es delimita positivament el poder financer de les CCAA en matèria d'ingressos públics, en disposar que "els recursos de les Comunitats Autònomes estaran constituïts per: a) Imposts cedits de manera total o parcialment per l'Estat; recàrrecs sobre impostos estatals i altres participacions en els ingressos de l'Estat. b) Els seus propis impostos, taxes i contribucions especials. c) Transferències d'un Fons de Compensació interterritorial i altres assignacions amb càrrec als Pressuposts Generals de l'Estat. d) Rendiments procedents del seu patrimoni i ingressos de Dret privat. e) El producte de les operacions de crèdit".

Dins del primer grup de recursos, el que hem anomenat als Materials de l'assignatura com a tributs de decisió totalment pròpia, podria englobar-se perfectament aquest impost sobre la titularitat d'instal·lacions que emeten a l'atmosfera diòxid de sofre. Les condicions per a que fos un tribut sense cap problema de constitucionalitat seria el respecte als límits fixats al bloc de constitucionalitat que regula la qüestió, i que estaria configurat per una sèrie de preceptes constitucionals i altres inclosos en les normes legals que els desenvolupen, això és, la LOFCA; i la Llei 21/2001, de 27 de desembre, per la qual es regula el nou sistema de finançament autonòmic. Així, a l'hora de fixar els límits haurà de tenir-se en compte els següents:

- L'aplicació dels principis constitucionals materials de justícia tributària i de reserva de llei (articles 31.1 i 3 i 133.2 de la CE).
- El respecte als principis de solidaritat (articles 2 i 138.1 de la CE), d'igualtat individual (article 139.1 CE) o col·lectiva (article 138.2 CE) i de no discriminació (articles 139.2 CE i 9.c) de la LOFCA).
- I finalment, els criteris que delimiten negativament el poder tributari de les Comunitats Autònomes, com són la necessitat de coordinació amb la Hisenda estatal per evitar la doble imposició, previst a l'article 6.2 de la LOFCA, segons el qual els tributs autonòmics no poden recaure sobre fets imposables ja gravats per l'Estat; i la regla de la territorialitat (article 157.2 de la CE), que disposa que les Comunitats Autònomes "no podran adoptar en cap cas mesures tributàries sobre béns situats fora del seu territori o que suposin obstacle per a la lliure circulació de mercaderies o serveis".

b) En el cas que es tractés d'un tribut local, qui hauria d'aprovar la norma reguladora del tribut esmentat?

L'atribució de poder financer a les Corporacions Locals té també el seu fonament, lògicament, a la pròpia CE. En efecte, el seu article 137 reconeix a les citades Corporacions "autonomia per a la gestió dels seus respectius interessos", declaració que es reitera de manera específica per als municipis a l'article 140, i per a les províncies a l'article 141.2. En bona lògica, el reconeixement d'autonomia exigeix atribuir a aquests ens territorials poder financer, això és, poder en matèria d'ingressos i de despeses públiques. Al costat dels preceptes citats, l'article 142, també del text constitucional, estableix que "les Hisendes locals hauran de disposar dels mitjans suficients per a l'acompliment de les funcions que la llei atribueix a les Corporacions respectives i es nodriran fonamentalment de tributs propis i de la participació en els de l'Estat i de les Comunitats Autònomes", plasmant-se així l'anomenat principi de suficiència financera. En el vessant dels ingressos públics, en particular dels de naturalesa tributària, s'ha de tenir en compte el disposat a l'article 133.2 de la CE, segons la qual "les Corporacions Locals podran establir i exigir tributs, d'acord amb la Constitució i les lleis".

Sobre això, el problema que es planteja és que les Corporacions Locals manquen de potestat legislativa, per la qual cosa no estan en condicions de complir per si mateixes amb el principi de reserva de llei que regeix en matèria tributària, podent establir només tributs o decidir sobre la regulació dels seus elements essencials si compten per a això amb l'habilitació explícita d'una llei estatal, que al propi temps ha de predeterminedar dins de límits precisos les característiques dels esmentats tributs. D'aquesta forma, com afirma MENÉNDEZ MORENO, l'expressió "establir tributs" de l'article 133.2 de la CE no pot entendre's de la mateixa manera per a les CCAA i per a les Corporacions Locals, ja que aquestes només poden establir tributs en el sentit d'acordar, per decisió del Ple de la Corporació, la "posada en vigor" al seu territori i, en el seu cas, completar l'establert en la llei en la regulació d'algun dels seus elements essencials -bàsicament, els tipus de gravamen quan la pròpia llei així ho prevegi.

És per això que, ja que el Reial Decret Legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el Text Refós de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals, és la norma a través de la qual l'Estat ha desenvolupat el poder financer de les Corporacions Locals, seria necessària la seva modificació per les Cambres Legislatives estatals per incloure un nou tribut a implantar per les Corporacions Locals.

PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ¹⁹

⁽¹⁹⁾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.

3.3. Activitat 1.3.3

Activitats	
	Activitat 1.3.3

Activitats						
Competències						
	Capacitat d'anàlisi	Comunicació escrita	Habilitats bàsiques d'informàtica tributària	Cerca d'informació	Resolució de problemes	Treball autònom

ENUNCIAT

Partint de l'existència de possibilitats tècniques per controlar l'accés rodat a les grans ciutats, expliqueu si seria possible que una comunitat autònoma establís un impost que gravés la circulació de vehicles a les zones cèntriques de les grans ciutats sobre la base dels límits principals que tenen les comunitats autònomes per a establir tributs propis (territorialitat, no discriminació i coordinació amb la resta de tributs de l'Estat), d'acord amb la Constitució i la Llei 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes i la resta de normativa aplicable.

RECURSOS:

- Mòdul 1 dels materials docents de *Dret financer i tributari I*.
- Guia d'estudi 1 de *Dret financer i tributari I*.
- Normativa:
 - Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.
- Enllaços d'interès:
 - Agència Estatal d'Administració Tributària (www.aeat.es): Normativa, informació tributària, respostes a consultes tributàries i resolucions del TEAC.
 - Tribunal Constitucional (www.tribunalconstitucional.es): Jurisprudència constitucional.
 - Consell General del Poder Judicial (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.

SOLUCIÓ²⁰

⁽²⁰⁾Partint de l'existència de possibilitats tècniques per controlar l'accés rodat a les grans ciutats, expliqueu si seria possible que una comunitat autònoma establís un impost que gravés la circulació de vehicles a les zones centríques de les grans ciutats sobre la base dels límits principals que tenen les comunitats autònomes per a establir tributs propis (territorialitat, no discriminació i coordinació amb la resta de tributs de l'Estat), d'acord amb la Constitució i la Llei 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes i la resta de normativa aplicable.

La resposta a la qüestió que es planteja ha de partir de les competències que el nostre sistema tributari atribueix a les comunitats autònomes per a poder establir tributs propis (potestat prevista expressament a l'article 133.2 de la CE), que està condicionada per diferents límits, tant els constitucionals com els previstos a la Llei 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes (LOFCA).

Per aquest motiu, la primera anàlisi que hem de fer ha de partir d'aquesta premissa i concretar-se en si s'excedeixen o no els principals límits establerts, de conformitat amb l'article 157.2 de la Constitució i els articles 6 i següents de la LOFCA:

- 1) Que el nou impost no tingui efectes més enllà del territori de la comunitat autònoma.
- 2) Que no representi un límit per a la circulació lliure de mercaderies i serveis.
- 3) Que no recaigui sobre fets imposables ja gravats per l'Estat o les corporacions locals.
- 4) Que si grava una matèria imposable reservada a les corporacions locals, s'hi prevegin les mesures de compensació pertinents.

Així doncs:

a) Territorialitat

Aquest límit està establert en l'article 157.2 de la Constitució i és fora de qualsevol dubte, pel que fa a la proposta que es formula en l'enunciat, que la mesura tindria un abast exclusiu a les ciutats incloses en el territori de la comunitat autònoma. Des d'aquesta perspectiva es compliria el primer requisit constitucional de no adoptar mesures tributàries fora del territori de l'autonomia i en conseqüència permetria que es respectessin les competències de la resta de les comunitats autònomes.

b) No discriminació

El segon límit, també establert a l'article 157.2 de la Constitució, podria ser objecte de més debats doctrinals i jurisprudencials, tenint en compte que l'expressió «no representar un límit per a la circulació lliure de mercaderies i serveis» podria portar a entendre que l'impost proposat en l'enunciat excedeix aquest límit, ja que grava l'accés de mercaderies a determinades zones centríques de les ciutats.

En aquest cas, haurien de ser ponderats adequadament tant l'objecte com la finalitat d'aquest impost, que no seria únicament recaptatori, sinó també de preservació del medi ambient a les zones centríques. Caldria relacionar aquesta motivació amb l'interès protegit de la circulació lliure de mercaderies i serveis, límit que no resultaria afectat pel gravamen. I és que en la Sentència 37/1981, de 16 de novembre, el TC va declarar que una incidència no és necessàriament un obstacle, i que ho serà sens dubte quan persegueixi intencionadament la finalitat d'obstaculitzar la circulació, és a dir, quan les conseqüències de les mesures adoptades impliquin l'aparició d'obstacles que no tinguin relació amb la finalitat constitucionalment lícita que persegueixen.

En conseqüència, l'impost proposat no constituiria, al nostre parer, cap obstacle per a la lliure circulació, en tant que no perseguiria aquest resultat, sinó que, per contra, facilitaria una circulació més fluida, i al mateix temps reduiria els nivells de contaminació.

De totes maneres, per a respectar-ho plenament, caldria descriure el fet imposable com l'accés a les zones restringides, de manera que els que tinguessin accés actuarien com a subjectes passius i caldria afegir-hi, òbviament, un ventall d'exempcions ampli que hauria de començar per beneficiar els veïns d'aquestes zones.

c) Duplictat dels fets imposables de tributs de l'Estat

El tercer límit està establert per l'article 6.2 de la LOFCA, que impedeix que el fet imposable d'un tribut autonòmic (en aquest cas, l'accés a zones centríques de grans ciutats) ja estigui gravat per l'Estat. I si bé és veritat que en el supòsit plantejat hi ha altres tributs estatals relatius a vehicles (com l'impost especial sobre determinats mitjans de transport), cap es refereix al fet imposable d'aquest nou impost. En conseqüència, l'establiment de

L'impost seria compatible amb tots aquests, i no es produiria cap supòsit de doble imposició.

d) Coordinació amb els tributs locals

En aquest punt, l'article 6.3 de la LOFCA estableix, en primer lloc, que el nou impost no pot gravar un fet imposable gravat per un tribut local, tot i que permet que les comunitats autònomes estableixin i gestionin tributs sobre les matèries que la legislació de règim local reserva a les corporacions locals, sempre que estableixin les mesures de compensació o coordinació adequades a favor d'aquestes corporacions, de manera que els ingressos d'aquestes no se'n vegin minvats, ni tampoc reduïdes les possibilitats de creixement futur.

Fins que aquest article 6.3 va ser reformat per la Llei Orgànica 3/2009, de 18 de desembre, no prohibia la duplicitat de fets imposables amb els tributs locals, sinó només la competència de les comunitats autònomes per a establir tributs sobre matèries que la legislació de règim local reservés a les corporacions locals, llevat que hi hagués autorització expressa. Aquesta limitació va motivar, de fet, la declaració d'inconstitucionalitat de –entre d'altres– l'impost balear sobre determinades activitats que incidien en el medi ambient, ja que l'STC 289/2000 considerava que gravava la matèria imposable ja gravada per l'IBI, reservada a aquestes activitats.

Tanmateix, com hem afirmat, actualment l'article 6.3 de la LOFCA prohibeix que les comunitats autònomes estableixin tributs sobre fets imposables ja gravats per les corporacions locals, però no la duplicitat de matèries imposables. I en aquest sentit, l'STC 37/1987, que es va pronunciar pel que fa a la constitucionalitat de l'impost andalús sobre terres infrautilitzades, va indicar que s'ha d'entendre per matèria imposable tota font de riquesa, renda o qualsevol altre element de l'activitat econòmica que el legislador decideixi sotmetre a imposició, realitat que pertany al terreny fàctic.

Per tant, cal valorar, en primer lloc, si algun dels fets imposables dels impostos locals regulats pel text refós de la Llei reguladora d'hisendes locals (TRLRHL), aprovada mitjançant el Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, grava la circulació de vehicles per les zones cèntriques de les grans ciutats, punt en què apareix relacionat el fet imposable de l'impost municipal sobre vehicles de tracció mecànica (IVTM) definit en l'article 92 del TRLRHL.

Això no obstant, mentre que el fet imposable de l'IVTM està constituït per la titularitat dels vehicles d'aquesta naturalesa aptes per a circular per les vies públiques, sigui quina en sigui la classe i la categoria, el fet imposable de l'impost autonòmic eventual seria la circulació per les zones cèntriques de les ciutats, i no la titularitat d'un vehicle en si mateixa, de manera que els fets imposables de tots dos impostos no serien idèntics.

A més, en aquest cas seria important no oblidar la finalitat extrafiscal del nou tribut autonòmic que es planteja aquí (destinat a controlar el trànsit en les zones cèntriques de la ciutat), ja que encara posa més de manifest que aquest impost no planteja cap doble imposició amb els fets imposables dels actuals tributs de les corporacions locals ni amb les matèries imposables que tenen reservades.

Això no obstant, el que en tot cas podria resultar qüestionable és la utilització de la figura d'un impost per a gravar la circulació de vehicles per les zones cèntriques de les grans ciutats tenint en compte la manifestació de capacitat econòmica que aquest fet imposable ha de tenir implícita, ja que, en aplicació del TRLRHL, podria crear mitjançant una ordenança fiscal una taxa que gravés directament l'aprofitament especial del domini públic en zones cèntriques derivat del fet de poder circular quan els altres subjectes no ho poden fer.

PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ²¹

⁽²¹⁾1) Lectura de la guia d'estudi de l'assignatura i 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 als efectes de determinar les qüestions jurídiques que es plantegen.



















3) Qualificació tributària dels fets.

4) Determinació de la normativa aplicable.


5) Cerca, si s'escau, de jurisprudència i doctrina administrativa aplicables al supòsit de fet plantejat.


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


4. Aplicació i interpretació de les normes tributàries


		Activitats						
		Activitat 1.4.1						
Competències		 Capacitat d'anàlisi	 Comunicació escrita	 Habilitats bàsiques d'informàtica tributària	 Cerca d'informació	 Resolució de problemes	 Treball autònom	
			Activitat 1.4.2					
		 Capacitat d'anàlisi	 Comunicació escrita	 Habilitats bàsiques d'informàtica tributària	 Cerca d'informació	 Resolució de problemes	 Treball autònom	
			Activitat 1.4.3					
		 Capacitat d'anàlisi	 Comunicació escrita	 Habilitats bàsiques d'informàtica tributària	 Cerca d'informació	 Resolució de problemes	 Treball autònom	


Llegenda²²


⁽²²⁾  **Capacitat d'anàlisi:** habilitat per desintegrar en les seves diferents parts un determinat element tributari (una institució o figura jurídica, una norma, una sentència...), identificant les seves propietats i les relacions que s'estableixen entre elles.

 **Capacitat de síntesi:** destresa per compondre un determinat element tributari a partir de les seves parts integrants, fins i tot de forma diferent de l'element original.

 **Raonament crític:** pensament de forma independent i lliure de biaixos, avaluant i sospesant les dades per emetre un judici raonat en matèria tributària i permetre prendre decisions conseqüents.

 **Comunicació escrita:** habilitat lingüística que, després d'una planificació conceptual (generació d'idees en l'àmbit tributari a comunicar, organització de les mateixes i avaluació de la millor forma de comunicar-les), permet la seva translació per escrit.

 **Habilitats bàsiques d'informàtica tributària:** utilització de diferents aplicacions i programes informàtics comuns en l'àmbit tributari, així com la navegació per Internet, a nivell d'usuari.

 **Cerca d'informació:** localització de les principals fonts i recursos en matèria tributària, especialment a través de la xarxa, i selecció de la informació que contenen.



Resolució de problemes: solució d'una situació conflictiva o que planteja un desafiament que requereix, en molts casos, la presa de decisions en l'àmbit tributari.









Treball autònom: desenvolupament de les diferents tasques d'aprenentatge de forma individual.



Creativitat en l'àmbit de la fiscalitat: elaboració d'un resultat que prèviament no existia, a partir de l'aplicació de la normativa tributària, especialment en l'àmbit de la planificació fiscal.

4.1. Activitat 1.4.1

Activitats						
Activitat 1.4.1						
Competències						
	Capacitat d'anàlisi	Comunicació escrita	Habilitats bàsiques d'informàtica tributària	Cerca d'informació	Resolució de problemes	Treball autònom

ENUNCIAT

El senyor Manel Puertas, durant l'any 2010, va ser traslladat per l'empresa en la qual treballava a París, on va passar a residir al setembre del 2010. L'any 2010, va percebre 32.000 euros en concepte de rendiments del treball.

Aquest mateix any, va adquirir un habitatge de nova construcció a França. D'altra banda, el novembre de 2010, va comprar un apartament de nova construcció a les Balears.

El dia 20 de desembre de 2010, el senyor Manel Puertas mor en un accident de trànsit a París.

Estarà sotmès a algun impost en territori espanyol? Quin és el punt de connexió a Espanya?

RECURSOS:

- Mòdul 1 dels materials docents de *Dret financer i tributari I*.
- Guia d'estudi 1 de *Dret financer i tributari I*.
- Normativa:
 - Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.
- Enllaços d'interès:

- Agència Estatal d'Administració Tributària (www.aeat.es): Normativa, informació tributària, respostes a consultes tributàries i resolucions del TEAC.
- Tribunal Constitucional (www.tribunalconstitucional.es): Jurisprudència constitucional.
- Consell General del Poder Judicial (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.

SOLUCIÓ²³

⁽²³⁾El senyor Manel Puertas, durant l'any 2010, va ser traslladat per l'empresa en la qual treballava a París, on va passar a residir al setembre del 2010. L'any 2010, va percebre 32.000 euros en concepte de rendiments del treball.

Aquest mateix any, va adquirir un habitatge de nova construcció a França. D'altra banda, el novembre de 2010, va comprar un apartament de nova construcció a les Balears.

El dia 20 de desembre de 2010, el senyor Manel Puertas mor en un accident de trànsit a París.

Estarà sotmès a algun impost en territori espanyol? Quin és el punt de connexió a Espanya?

Aquesta activitat fa referència a l'aplicació de la llei tributària en l'espai, de manera que es pugui determinar si les normes tributàries resultaran aplicables als supòsits de fet que es plantegen, atenent el principi de territorialitat.

En principi, igual com qualsevol altra llei dictada per l'Estat espanyol, en les lleis tributàries regeix el principi de territorialitat, de manera que les normes tributàries han de resultar aplicables dins del territori de l'Estat espanyol i tan sols es poden aplicar dins dels seus límits territorials.

El problema es planteja quan hi ha diferents punts de connexió, i un fet pot estar relacionat d'alguna manera amb diverses jurisdiccions fiscals de diferents estats.

D'aquesta manera, en el nostre ordenament jurídic tributari hi ha a més del principi de territorialitat criteris de residència per a determinar la llei aplicable en el cas dels gravàmens de naturalesa personal.

Per tant, en el supòsit plantejat, caldrà examinar davant de quins fets de naturalesa tributària ens trobem, per quin impost s'haurà de tributar, si tenen naturalesa personal i si resulta aplicable, per tant, el criteri de la residència habitual als efectes de determinar la tributació, i quin és el concepte de residència habitual. En aquest punt, no s'ha d'oblidar que no s'ha de confondre el concepte legal de residència als efectes jurídics tributaris amb la seva accepció vulgar.

La residència habitual es defineix en funció de la permanència durant un determinat període de temps en territori espanyol per al cas de persones físiques. Sense entrar en el supòsit del veïnatge civil, que pot determinar que se sotmeti a l'impost en una comunitat autònoma o altra, ja que el supòsit no ens ho especifica, veurem quins impostos es tributaran a Espanya i quins a l'estranger.

En el supòsit plantejat podem observar l'existència de tres actes que poden acreditar una capacitat econòmica i, per tant, ser susceptibles de ser qualificats de fets imposables i, per tant, gravats. Així, estan subjectes a l'impost:

- la percepció de rendes del treball,
- l'adquisició del bé immoble,

- el mateix fet de la mort sent titular de béns, ja que determinarà un dret de successió de terceres persones, susceptible de ser gravat.

En els impostos personals el punt de connexió sol ser la residència habitual, la qual determinarà la subjecció a l'impost.

De conformitat amb el que disposa l'article 9.1.a de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, s'entendrà que el contribuïent té la seva residència habitual en territori espanyol quan "romangui més de 183 dies, durant l'any natural, en territori espanyol. Per determinar aquest període de permanència en territori espanyol es computaran les absències esporàdiques, llevat que el contribuïent acrediti la seva residència fiscal en un altre país. En el supòsit de països o territoris considerats com a paradís fiscal, l'Administració tributària podrà exigir que es provi la permanència en aquest durant 183 dies l'any natural".

De la seva banda, l'article 6 de la Llei/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions, regula l'obligació personal de contribuir a Espanya, mentre que l'obligació real de contribuir ho serà per a aquells que tenen béns o drets a Espanya. Així, l'article 6.1 de la Llei determina que "als contribuïents que tinguin la seva residència habitual a Espanya se'ls exigirà l'impost per obligació personal, amb independència d'on estiguin situats els béns o drets que integrin l'increment de patrimoni gravat". Remet en el número 2 a les normes de l'impost sobre la renda de les persones físiques per a determinar la residència habitual.

Per tant, el senyor Puertas haurà de tributar a Espanya per l'impost sobre la renda de les persones físiques, com a resident, pel total de les rendes obtingudes, tant a Espanya com a l'estranger. I de la mateixa manera estarà subjecte a l'impost sobre successions i donacions a Espanya, sens perjudici que pugui tributar per obligació real a França per aquest impost amb referència a l'habitatge adquirit, en cas que hi hagi aquesta obligació.

La qüestió que, en principi, pot plantejar dubtes és si ha de tributar a França per obligació real pels rendiments del treball; tanmateix, encara que el supòsit no ho assenyala explícitament, sembla que el senyor Puertas és un treballador desplaçat temporalment per la seva empresa a França. Els ingressos a què es refereix el supòsit són de tot l'any, és a dir, tant percebuts a Espanya com per la prestació de serveis a França. Per tant, en principi, en tant que treballador espanyol, contractat per una empresa espanyola a Espanya, els rendiments són pagats a Espanya; per tant, aquest desplaçament temporal per a prestar uns serveis a França no pot tenir cap rellevància jurídicotributària. A més no és d'aplicació el Conveni entre l'Estat espanyol i la República Francesa per a evitar la doble imposició en matèria d'impostos sobre la renda i sobre el patrimoni, de 27 de juny de 1973, signat a París el 6 de desembre 1977, en la mesura que no té cap obligació per aquest impost sobre la renda a França.

Al contrari, respecte de la compra de l'habitatge a París tributarà a França per l'impost sobre el valor afegit que correspongui, i per qualsevol altre impost relacionat amb l'adquisició.

PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ²⁴

⁽²⁴⁾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 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.

4.2. Activitat 1.4.2

Activitats						
Activitat 1.4.2						
Competències	 Capacitat d'anàlisi	 Comunicació escrita	 Habilitats bàsiques d'informàtica tributària	 Cerca d'informació	 Resolució de problemes	 Treball autònom

ENUNCIAT

En virtut dels diferents punts de connexió establerts a la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb Estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries, determineu en quina comunitat autònoma haurien de tributar els supòsits de fet següents:

- a) Venda, per una persona resident a Múrcia, d'un bé immoble situat a Galícia al seu cosí que resideix a Castella i Lleó. Aquesta operació està subjecta a l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, i no motiva liquidació ni per la quota gradual d'actes jurídics documentats ni per la modalitat d'operacions societàries.
- b) Persona física resident a Andalusia que treballa dos mesos per a una empresa situada a Catalunya, cobrant 3.000 euros subjectes a l'impost sobre la renda de les persones físiques.
- c) Adquisició per un resident a Extremadura d'un apartament situat a Dénia (València) en ser instituit hereu d'un familiar que residia a Astúries. Està obligat a liquidar per això l'impost sobre successions i donacions.

RECURSOS:

- Mòdul 1 dels materials docents de *Dret financer i tributari I*.
- Guia d'estudi 1 de *Dret financer i tributari I*.
- Normativa:
 - Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.
- Enllaços d'interès:
 - Agència Estatal d'Administració Tributària (www.aeat.es): Normativa, informació tributària, respostes a consultes tributàries i resolucions del TEAC.
 - Tribunal Constitucional (www.tribunalconstitucional.es): Jurisprudència constitucional.

- Consell General del Poder Judicial (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.

SOLUCIÓ²⁵

⁽²⁵⁾En virtut dels diferents punts de connexió establerts a la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb Estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries, determineu en quina comunitat autònoma haurien de tributar els supòsits de fet següents:

Per contestar aquesta qüestió, hem de partir de la combinació de diversos conceptes estudiats en la unitat didàctica 1; bàsicament els que es deriven de la distribució del poder tributari al nostre país, d'una banda, i els establerts en el marc de l'eficàcia de les normes en l'espai, de l'altra. En efecte, l'existència de diversos ens públics territorials amb potestat tributària, juntament amb la figura del tribut estatal cedit-compartit, obliga a establir i aplicar una sèrie de criteris que permetin saber on ha de tributar un determinat supòsit de fet subjecte a un impost concret. Són els anomenats *punts de connexió*, la territorialitat o la residència, que possibiliten saber quins fets concrets es poden veure afectats per les lleis que regeixen a cada territori, especialment quan aquests fets estan relacionats d'alguna manera amb diferents poders fiscals.

a) Venda, per una persona resident a Múrcia, d'un bé immoble situat a Galícia al seu cosí que resideix a Castella i Lleó. Aquesta operació està subjecta a l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, i no motiva liquidació ni per la quota gradual d'actes jurídics documentats ni per la modalitat d'operacions societàries.

En aquest primer supòsit, segons l'article 33.2.2.c.1 de la Llei 22/2009, que regula l'abast de la cessió i punts de connexió en l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, el criteri a seguir és el que es tributa a la comunitat autònoma en la qual estiguin situats els immobles. Per tant, caldrà liquidar l'impost a Galícia.

b) Persona física resident a Andalusia que treballa dos mesos per a una empresa situada a Catalunya, cobrant 3.000 euros subjectes a l'impost sobre la renda de les persones físiques.

Sobre això, l'article 22.2 de la Llei 22/2009 estableix que "es considera produït al territori d'una comunitat autònoma el rendiment cedit de l'impost sobre la renda de les persones físiques que correspongui als subjectes passius que tinguin la residència habitual a l'esmentat territori"; aquesta es defineix en l'article 28.1.1.a en aquests termes: "als efectes del que disposa aquest títol, es considera que les persones físiques residents en territori espanyol ho són al territori d'una comunitat autònoma: 1. Quan romanguin al seu territori un major nombre de dies: a) del període impositiu, en l'impost sobre la renda de les persones físiques". Per això és evident que la persona física haurà de tributar per totes les rendes obtingudes a Andalusia, ja que allà té la seva residència habitual.

c) Adquisició per un resident a Extremadura d'un apartament situat a Dénia (València) en ser instituint hereu d'un familiar que residia a Astúries. Està obligat a liquidar per això l'impost sobre successions i donacions.

D'acord amb l'article 32.2 de la Llei 22/2009, "es considera produït al territori d'una comunitat autònoma el rendiment de l'impost sobre successions i donacions dels subjectes passius residents a Espanya, segons els punts de connexió següents: a) En el cas de l'impost que grava les adquisicions *mortis causa* i les quantitats percebudes pels beneficiaris d'assegurances sobre la vida que s'acumulin a la resta de béns i drets que integren la porció hereditària del beneficiari, al territori on el causant tingui la seva residència habitual en la data de la imputació". D'acord amb això, l'hereu haurà de tributar per tots els béns rebuts a la Comunitat Autònoma d'Astúries, lloc de residència del causant.

PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ²⁶

⁽²⁶⁾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 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.

4.3. Activitat 1.4.3

Activitats						
Activitat 1.4.3						
Competències						
	Capacitat d'anàlisi	Comunicació escrita	Habilitats bàsiques d'informàtica tributària	Cerca d'informació	Resolució de problemes	Treball autònom

ENUNCIAT

El senyor Pep i la senyora Pepa estan casats en règim de guanys. Des de fa temps pretenen donar-se mútuament el 50% de dos béns immobles privatis de cada un d'ells, encara que l'alt cost fiscal que això els comportaria en l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana els desanima. Una nit de tempesta, la senyora Pepa va tenir un somni que els va solucionar els problemes tributaris. En primer lloc, va veure com els dos cònjuges aportaven els seus béns a la societat de guanys. A continuació, es divorciaven, dissolien la societat i s'adjudicaven cada un d'aquests béns segons el seu interès. Finalment, un cop transcorreguts sis mesos per despistar, es tornaven a casar feliçment, i acordaven en capitulacions matrimonials l'aportació dels béns al patrimoni comú.

D'acord amb els fets exposats, indiqueu si ens trobem en presència de simulació, economia d'opció, incompliment o frau de llei, i feu referència a les conseqüències jurídiques d'aquesta actuació dels contribuents.

RECURSOS:

- Mòdul 1 dels materials docents de *Dret financer i tributari I*.
- Guia d'estudi 1 de *Dret financer i tributari I*.
- Normativa:

- Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.
- Enllaços d'interès:
 - Agència Estatal d'Administració Tributària (www.aeat.es): Normativa, informació tributària, respostes a consultes tributàries i resolucions del TEAC.
 - Tribunal Constitucional (www.tribunalconstitucional.es): Jurisprudència constitucional.
 - Consell General del Poder Judicial (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.

SOLUCIÓ²⁷

⁽²⁷⁾El senyor Pep i la senyora Pepa estan casats en règim de guanys. Des de fa temps pretenen donar-se mútuament el 50% de dos béns immobles privatis de cada un d'ells, encara que l'alt cost fiscal que això els comportaria en l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana els desanima. Una nit de tempesta, la senyora Pepa va tenir un somni que els va solucionar els problemes tributaris. En primer lloc, va veure com els dos cònjuges aportaven els seus béns a la societat de guanys. A continuació, es divorciaven, dissolien la societat i s'adjudicaven cada un d'aquests béns segons el seu interès. Finalment, un cop transcorreguts sis mesos per despistar, es tornaven a casar feliçment, i acordaven en capitulacions matrimonials l'aportació dels béns al patrimoni comú.

D'acord amb els fets exposats, indiqueu si ens trobem en presència de simulació, economia d'opció, incompliment o frau de llei, i feu referència a les conseqüències jurídiques d'aquesta actuació dels contribuents.

En la unitat didàctica 1 es diferencien els quatre conceptes en què, hipotèticament, podem integrar la conducta dels subjectes descrita en aquest supòsit. Analitzeu-los tots per saber quin es dona en el cas plantejat.

Així, la simulació es defineix com l'operació en la qual hi ha una contradicció entre la voluntat interna i la declarada, i es crea una aparença jurídica per ocultar la verdadera realitat. Sobre això, els protagonistes de la situació descrita no incorren en simulació, perquè els actes són duts a terme conscientment i intencionadament, sense que hi hagi cap contradicció entre el que volien fer i el que fan. Si hi hagués hagut simulació seria d'aplicació l'article 1276 del Codi civil, segons el qual "l'expressió d'una causa falsa als contractes donarà lloc a la nul·litat, si no es provés que estaven fundats en una altra de verdadera i lícita"; i en l'àmbit tributari operaria l'article 16.1 de la LGT, segons el qual "en els actes o negocis en els quals es doni l'existència de simulació, el fet imposable gravat serà el realitzat efectivament per les parts".

En segon lloc, es parla d'economia d'opció quan els interessats trien la via fiscal més avantatjosa entre les permeses pel dret, i en la qual no es produeixen maniobres d'elusió ni cap anomalia amb relació a la finalitat perseguida pels contribuents. Tampoc no es pot considerar l'actuació dels contribuents emparada en l'àmbit de les economies d'opció, ja que per a la finalitat que ells persegueixen (la transmissió mútua a títol gratuït del 50% de la propietat de dos béns privatis) no hi ha diversos negocis alternatius reconeguts per l'ordenament jurídic, sinó només un, com és la donació. En les economies d'opció, com afirma Menéndez Moreno, la decisió dels intervinents "s'emmarca en l'àmbit d'una opció ajustada a dret, basada en una possibilitat que els ofereix la mateixa llei i que, per tant, comporta els efectes jurídics previstos en aquesta sense una altra conseqüència de caràcter compensador o sancionador en perjudici dels tributaris obligats, ja que els avantatges obtinguts mitjançant l'elecció més econòmica ha estat prevista -i per tant volguda- en la mateixa norma"; tanmateix, en el cas que ens ocupa l'opció legal, com s'ha dit, era única.

En tercer lloc, l'incompliment es produeix quan hi ha una violació oberta i directa de l'ordenament jurídic, infringint el mandat d'una norma tributària, que dona lloc a la

comissió d'una infracció administrativa o d'un delictes fiscal. En el cas que ens ocupa no es produeix una infracció frontal de l'ordenament jurídic, per la qual cosa no es pot apreciar l'existència d'infracció, sinó que, com veurem, la burla a les normes aplicables s'articula d'una manera més subtil, per la qual cosa no es pot aplicar la reacció establerta en les normes aplicables per a l'incompliment, consistent en la consideració dels fets com a infracció administrativa tributària o delictes fiscal, que portarien aparellades, respectivament, les sancions pecuniàries conseqüents o penes a imposar als seus autors.

En quart lloc, per exclusió i per complir els requisits només ens queda per integrar la manera d'obrar dels interessats en la figura del frau de llei, o en termes de la Llei general tributària, en el "conflicte en l'aplicació de la norma tributària", que s'esdevé amb la realització d'un o diversos actes que originen un resultat contrari a una norma jurídica, emparats en una altra norma dictada amb una finalitat diferent. En efecte, el frau de llei pressuposa l'existència d'una norma que es tracta d'eludir (la norma defraudada), mitjançant un comportament artificios, la qual cosa permet l'aplicació d'una altra norma més favorable fiscalment (norma de cobertura). En el cas proposat es pretén eludir l'aplicació de les normes previstes per a les donacions (impost sobre successions i donacions i impost local sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana), perquè el seu cost fiscal és molt superior al que es deriva de l'organització d'un entramat de negocis i actes que produeix un resultat jurídic igual que el de la donació, però que, com que no són estimats com a tals, no estan subjectes al primer dels impostos esmentats i es consideren supòsits de no-subjecció al segon (art. 104.3 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals). En definitiva, s'utilitza una sèrie de figures (aportació de béns a la societat de guany, divorci, dissolució de la societat i nou matrimoni i aportació de béns a la nova societat conjugal) com a norma de cobertura per a encobrir una donació (norma defraudada), quan no estan previstes per a això.

Finalment, pel que fa a les conseqüències jurídiques d'aquesta actuació dels contribuents, una vegada delimitat el frau de llei tributària, la reacció que estableix l'article 15.3 de la LGT consisteix a aplicar la norma tributària eludida, de manera que normalment sorgeix l'obligació corresponent o s'impedeix el naixement dels avantatges fiscals que es pretenien obtenir mitjançant els fets, actes o negocis fets en frau de llei; en l'exemple plantejat s'hauria d'aplicar, doncs, les normes, i tributar plenament pels impostos sobre successions i donacions i sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana. El problema és que aquests fets, actes o negocis difícilment tindran cabuda en el tenor literal de les normes que es pretenia eludir, per la qual cosa per aconseguir que es puguin aplicar i corregir el frau de llei cal estendre el pressupòsit de fet o, si es prefereix, construir un pressupòsit de fet complementari al que legalment s'ha establert mitjançant el procediment analògic. I per això el procediment per declarar el frau de llei s'ha de revestir de certes garanties, com l'informe previ favorable de la comissió consultiva, al qual es refereix l'article 159 de la LGT. D'altra banda, en les liquidacions que es practiquin, a més d'aplicar la norma tributària eludida amb l'exigència de les quotes tributàries que se'n derivin, s'han de liquidar els interessos de demora que es podrien haver produït, però sense que sigui procedent la imposició de sancions.

PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ²⁸

⁽²⁸⁾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 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.

