



# Fiscalidad

## Tema 5

# Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados

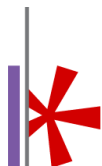
Versión 2016 © Tea Cegos, S.A.



OPOSICIONES - CaixaBank

## ÍNDICE

<b>NATURALEZA, OBJETO Y ÁMBITO DE APLICACIÓN.....</b>	<b>3</b>
<b>HECHO IMPONIBLE Y EXENCIONES .....</b>	<b>4</b>
<b>OBLIGADOS TRIBUTARIOS.....</b>	<b>7</b>
TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS .....	7
OPERACIONES SOCIETARIAS.....	9
ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS.....	10
<b>TRANSMISIONES PATRIMONIALES .....</b>	<b>11</b>
BASE IMPONIBLE .....	11
GRAVAMEN .....	15
Tipos de gravamen .....	15
CUOTA TRIBUTARIA.....	17
<b>OPERACIONES SOCIETARIAS.....</b>	<b>17</b>
BASE IMPONIBLE .....	17
GRAVAMEN .....	17
CUOTA TRIBUTARIA.....	17
<b>ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS.....</b>	<b>18</b>
BASE IMPONIBLE .....	18
GRAVAMEN .....	20
CUOTA TRIBUTARIA.....	23



## NATURALEZA, OBJETO Y ÁMBITO DE APLICACIÓN

El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados es un impuesto de naturaleza indirecta, real y objetivo.

Su objeto es la riqueza en cuanto objeto de circulación o tráfico, que se concreta en las transmisiones patrimoniales, las operaciones societarias y los actos jurídicos documentados.

En cuanto a su ámbito de aplicación, debe distinguirse por razón de cuál sea el hecho imponible gravado: transmisión patrimonial onerosa, operación societaria o acto jurídico documentado.

- En las transmisiones patrimoniales onerosas de bienes, el impuesto se exige si tales bienes están situados en territorio español o si se trata de bienes muebles situados en territorio extranjero siempre y cuando el sujeto pasivo sea residente en territorio español, salvo que, habiendo sido realizada la transmisión en el extranjero, no surta efecto en territorio español.
- En las transmisiones onerosas de derechos, el impuesto se exige si tales derechos han de ejercitarse o cumplirse en territorio español o si se han de ejercitarse o cumplirse en el extranjero (si el sujeto pasivo es residente en España), salvo que, habiendo sido realizada la transmisión en el extranjero, no surta efecto en territorio español.
- En las operaciones societarias, el impuesto se exige cuando son realizadas por entidades en las que concurra alguna de las siguientes circunstancias:
  - Que tengan en España la sede de dirección efectiva, entendiéndose como tal el lugar donde esté centralizada, de hecho, la gestión administrativa y la dirección de sus negocios.
  - Que tengan en España su domicilio social, siempre que la sede de dirección efectiva no se encuentre situada en un Estado miembro de la Comunidad Europea o, estándolo, dicho Estado no grave la operación societaria con un impuesto similar.
  - Que realicen en España operaciones de su tráfico mercantil, cuando su sede de dirección efectiva y su domicilio social no se encuentren situados en un Estado miembro de la Comunidad Europea o, estándolo, este Estado no grave la operación societaria con un impuesto similar.
- En los actos jurídicos documentados, el impuesto se exige cuando tales actos se formalizan en territorio nacional y por los que, habiéndose formalizado en el extranjero, surtan efecto jurídico y/o económico en España.



Todo ello sin perjuicio de ciertas competencias legislativas (tipo de gravamen en determinadas operaciones, deducciones y bonificaciones...) y en la gestión, recaudación y liquidación que tienen atribuidas las comunidades autónomas, de la cesión a las mismas del rendimiento del impuesto, y a salvo de la posible incidencia de tratados y convenios internacionales.

## HECHO IMPONIBLE Y EXENCIONES

El hecho imponible del impuesto son las transmisiones patrimoniales onerosas, las operaciones societarias y los actos jurídicos documentados que se relacionan a continuación:

- Transmisiones patrimoniales onerosas (en las que hay contraprestación) y actos equiparados. Están sujetas al impuesto por este concepto:
  - Las transmisiones onerosas por actos inter vivos de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas.

### EJEMPLO:

Es una transmisión patrimonial gravada por el impuesto la compraventa de una vivienda sita en territorio español, mientras que no lo es la donación de la misma vivienda, pues ésta es una transmisión de carácter gratuito.

- La constitución de derechos reales, préstamos, fianzas, arrendamientos, pensiones y concesiones administrativas, salvo cuando estas últimas tengan por objeto la cesión del derecho a utilizar inmuebles o instalaciones en puertos y aeropuertos.
- Las adjudicaciones en pago y para pago de deudas.
- El pago con bienes privativos de la indemnización derivada de la liquidación judicial de la sociedad de gananciales constituye una dación en pago a efectos del ITP y AJD.
- Los excesos de adjudicación declarados, cuando el valor comprobado de lo adjudicado a uno de los herederos o legatarios exceda del valor que le correspondería en virtud de su título. Esto suele producirse en la disolución de patrimonios comunes, por ejemplo, en la disolución de la



sociedad de gananciales, de comunidades de bienes o sociedades mercantiles.

- Los expedientes de dominio, las actas de notoriedad y determinadas actas complementarias de documentos públicos y certificaciones.
- Determinados reconocimientos de dominio.
- Las entregas o arrendamientos de inmuebles exentos del IVA, así como la constitución y transmisión de derechos reales de uso y disfrute que recaigan sobre los mismos cuando gocen de exención del IVA.
- Entregas de inmuebles que estén incluidos en la transmisión de la totalidad de un patrimonio empresarial, cuando la transmisión de dicho patrimonio no esté sujeta al IVA.

No están sujetas, entre otras, al impuesto por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas:

- Las operaciones incluidas en el hecho imponible del impuesto cuando sean realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional.
  - Las operaciones consistentes en entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al IVA.
  - La recuperación del dominio como consecuencia del cumplimiento de una acción resolutoria expresa en un contrato de compraventa.
  - La recuperación por el expropiado del dominio de bienes expropiados.
  - La concesión de un préstamo entre particulares tiene que ser declarado aunque se encuentre sujeto pero exento del ITP y AJD.
- Operaciones societarias. Desde 3/2/2010 están exentas las siguientes operaciones:
    - La constitución y aumento de capital.
    - Las aportaciones que efectúen los socios para reponer pérdidas sociales.
    - El traslado a España de la sede de dirección efectiva o del domicilio social de una sociedad cuando ni una ni otro estuviesen previamente situados en un Estado miembro de la Comunidad Europea, o en éstos la entidad no hubiese sido gravada por un impuesto similar.



- Se declaran exentas del ITP y AJD las escrituras que contengan quitas o minoraciones de las cuantías de préstamos, créditos u otras obligaciones del deudor, ya se encuentren en los acuerdos de refinanciación o en los extrajudiciales de pago regulados en la Ley Concursal, siempre que el sujeto pasivo sea el deudor.

Y están sujetas al impuesto por este concepto:

- Disminución de capital, fusión, escisión y disolución de todo tipo de sociedades civiles o mercantiles.

A los efectos de este impuesto se equiparan a las sociedades:

- Las personas jurídicas no societarias que persigan fines lucrativos.
- Los contratos de cuentas en participación.
- La copropiedad de buques.
- La comunidad de bienes constituida por actos inter vivos, que realice actividades empresariales.
- La comunidad de bienes constituida u originada por actos mortis causa, cuando continúe en régimen de indivisión la explotación del negocio del causante por un plazo superior a tres años.

No está sujeta al impuesto, por este concepto de operaciones societarias, la ampliación de capital que se realice con cargo a la reserva constituida exclusivamente por prima de emisión de acciones, el cambio de objeto social, la prórroga de sociedades y la transformación de sociedades.

- Actos jurídicos documentados. Están sujetos al impuesto por este concepto:
  - Los documentos notariales: escrituras, actas y testimonios notariales.
  - Los documentos mercantiles: letras de cambio, documentos que realicen función de giro (pagarés cambiarios y cheques a la orden) o suplan a las letras, los resguardos o certificados de depósitos transmisibles, así como los pagarés, bonos, obligaciones y demás títulos análogos emitidos en serie por plazo no superior a 18 meses, representativos de capitales ajenos, por los que se satisfaga una contraprestación establecida por la diferencia entre el importe satisfecho por la emisión y el comprometido a rembolsar al vencimiento.



- Los documentos administrativos: la rehabilitación y transmisión de grandezas y títulos nobiliarios y las anotaciones preventivas que se practiquen en los Registros públicos, cuando tengan por objeto un derecho o interés valuable y no vengan ordenadas de oficio por la autoridad judicial.
- Desde 1 de enero de 2013, no están sujetas las anotaciones preventivas de embargo ordenadas de oficio por la Administración.

## OBLIGADOS TRIBUTARIOS

### TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS

En las transmisiones patrimoniales onerosas está obligado al pago del impuesto a título de contribuyente, y cualesquiera que sean las estipulaciones establecidas por las partes en contrario:

- En las transmisiones de bienes y derechos de toda clase, el que los adquiere.

#### EJEMPLO:

En la compraventa de una vivienda gravada por el impuesto, es sujeto pasivo del impuesto el comprador.

- En los expedientes de dominio, las actas de notoriedad, las actas complementarias de documentos públicos y las certificaciones a que se refiere el artículo 206 de la Ley Hipotecaria, la persona que los promueva, y en los reconocimientos de dominio hechos a favor de persona determinada, esta última.
- En la constitución de derechos reales, aquel a cuyo favor se realice este acto.
- En la constitución de préstamos de cualquier naturaleza, el prestatario.
- En la constitución de fianzas, el acreedor afianzado.
- En la constitución de arrendamientos, el arrendatario.
- En la constitución de pensiones, el pensionista.
- En la concesión administrativa, el concesionario.



- En los actos y contratos administrativos equiparados a la concesión administrativa, el beneficiario.

El reconocimiento de la adquisición del dominio de una finca por sentencia en juicio ordinario no queda sujeta a tributación por ITP y AJD al no haber existido una transmisión onerosa.

Cuando una compraventa de un inmueble es anulada ante la imposibilidad de hacer entrega del bien al adquirente, la autoliquidación del ITP y AJD presentada tiene que ser rectificadas.

Cuando un contrato comprenda varias convenciones sujetas al impuesto, el sujeto pasivo se determinará con independencia para cada una de ellas, salvo que expresamente se establezca otra cosa.

#### EJEMPLO:

Si en el mismo contrato tiene lugar la compraventa de un local de negocio y la constitución de un arrendamiento de dicho local, salvo que expresamente se establezca lo contrario, los sujetos pasivos serán dos, a saber: el comprador (en cuanto a la compraventa) y el arrendatario (en cuanto al arrendamiento), debiendo cada uno por separado hacer frente al impuesto por el concepto que les incumbe.

Son subsidiariamente responsables del pago del impuesto por este concepto:

- En la constitución de préstamos, el prestamista si percibiera total o parcialmente los intereses o el capital o la cosa prestada, sin haber exigido al prestatario justificación de haber satisfecho este impuesto.

#### EJEMPLO:

David presta a Florencio una cantidad de dinero, pero éste no satisface el impuesto por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas que, en tanto que prestatario, está obligado a pagar. Por otra parte, Florencio empieza a devolver a David el dinero prestado, pero éste no le exige la acreditación de haber satisfecho el impuesto. En este caso, por más que el sujeto pasivo siga siendo Florencio, David deviene responsable subsidiario del pago del impuesto.

- En la constitución de arrendamientos, el arrendador, si hubiera percibido el primer plazo de renta sin exigir al arrendatario dicha justificación.





**EJEMPLO:**

María es propietaria de un apartamento en la costa que cede en arrendamiento a Manuel. Éste abona a María la renta correspondiente al primer mes del arrendamiento, sin que ella le exija la acreditación de haber satisfecho el impuesto. En este caso, por más que el sujeto pasivo siga siendo Manuel, María deviene responsable subsidiaria del pago del impuesto.

- El funcionario que autorice el cambio de sujeto pasivo del impuesto, cuando tal cambio suponga una transmisión gravada y no haya exigido previamente tal justificación.

## OPERACIONES SOCIETARIAS

En las operaciones societarias está obligado al pago del impuesto a título de contribuyente, cualesquiera que sean las estipulaciones establecidas por las partes en contrario:

- En la extinción del contrato de cuentas en participación, el partícipe en el negocio.
- En la disolución de sociedades y en la reducción de capital social, los socios, copropietarios, comuneros o partícipes por los bienes y derechos recibidos.

**EJEMPLO:**

Una sociedad anónima se disuelve por acuerdo de sus socios. Los sujetos pasivos del impuesto devengado son tales socios, en tanto que adquirentes del capital de la sociedad disuelta. Y a ello no obsta que los socios hayan estipulado que el sujeto pasivo sea la sociedad.

Son subsidiariamente responsables del pago del impuesto en la reducción de capital social o disolución, los promotores, administradores o liquidadores de las mismas que hayan intervenido en el acto jurídico sujeto al impuesto, siempre que se hubieran hecho cargo del capital aportado o hubiesen entregado los bienes.



## ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

En los actos jurídicos documentados, los obligados al pago del impuesto a título de contribuyente son los que siguen:

- Documentos notariales

El sujeto pasivo es el adquirente del bien o derecho y, en su defecto, las personas que insten o soliciten los documentos notariales o aquéllas en cuyo interés se expidan. En las escrituras de constitución de préstamo con garantía se considera adquirente al prestatario.

### EJEMPLO:

En la expedición de una copia de una escritura notarial, es sujeto pasivo el solicitante de la misma o la persona en cuyo interés se formule tal solicitud.

- Documentos mercantiles

- En las letras de cambio, está obligado al pago el librador, salvo que hayan sido expedidas en el extranjero, en cuyo caso lo está su primer tenedor en España.

### EJEMPLO:

Mónica libra una letra de cambio en Marruecos, en pago a Mohamed por sus servicios como guía turístico. Con ocasión de un viaje a Algeciras, Mohamed endosa a Pedro dicha letra. En este caso, dada su condición de primer tenedor de la letra de cambio en España, el sujeto pasivo del impuesto es Pedro. Mónica no es el sujeto pasivo del impuesto puesto que, si bien es la libradora de la letra, ésta fue expedida en el extranjero.

- En los documentos de giro o sustitutivos de las letras de cambio, los resguardos de depósito y pagarés, bonos, obligaciones y títulos análogos emitidos en serie, están obligados al pago las personas o entidades que los expiden, salvo que lo hayan sido en el extranjero, en cuyo caso está obligado su primer tenedor en España. Los cheques endosados se consideran expedidos por el endosante.

Cuando los documentos que cumplen función de giro tienen por objeto el pago a proveedores o el cobro a clientes, se entienden expedidos por



la persona o entidad que los pone en circulación con estos fines, con independencia de la que figure en el documento.

Es responsable solidario del pago del impuesto toda persona o entidad que intervenga en la negociación o cobro de estos efectos.

- Documentos administrativos. Están obligados al pago, en calidad de contribuyentes:
  - En las grandezas y títulos nobiliarios, sus beneficiarios.

#### EJEMPLO:

En la transmisión del título nobiliario del condesado de Casa Eguía, es sujeto pasivo del impuesto el que, como consecuencia de dicha transmisión, será el nuevo conde o condesa de Casa Eguía.

- En las anotaciones, la persona que las solicite.

## TRANSMISIONES PATRIMONIALES

### BASE IMPONIBLE

La base imponible está constituida por el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda, pudiendo la Administración, en todo caso, comprobar el valor declarado. Únicamente son deducibles las cargas que disminuyan el valor real de los bienes, pero no las deudas aunque estén garantizadas con prenda o hipoteca.

A los efectos de valoración de tales bienes y derechos se aplican, entre otras, las siguientes reglas:

- El valor del usufructo temporal se reputa proporcional al valor total de los bienes y a la duración, en razón del 2 % por cada año de duración del contrato, sin que pueda exceder del 70 % del valor total de los bienes.



**EJEMPLO:**

El valor de un usufructo de 36 años sobre un bien valorado en 125.000 EUR es de 87.500 EUR. Y es que los 90.000 EUR que resultan de aplicar un porcentaje del 72 % (un 2 % por cada año de duración del usufructo) al valor del bien usufructuado exceden del 70 % de dicho valor (87.500 EUR) en que, como máximo, puede ser valorado dicho usufructo.

- En los usufructos vitalicios se estima que el valor es igual al 70 % del valor total de los bienes cuando el usufructuario cuente menos de 20 años, minorando, a medida que aumenta la edad, en la proporción de un 1 % menos por cada año más, con el límite mínimo del 10 % del valor total de los bienes.

**EJEMPLO:**

Clara, de 31 años de edad, es titular de un usufructo vitalicio sobre un bien valorado en 95.000 EUR. El valor del usufructo es de 55.100 EUR, resultado de aplicar un 58 % (70 %, menos un 1 % por cada año que la usufructuaria es mayor de 19 años) sobre los 95.000 EUR en los que está valorado el bien objeto del usufructo. Si el resultado de practicar esta operación sobre la base de otra edad de la usufructuaria fuera inferior al 10 % del valor del bien usufructuado, el valor del usufructo que se consideraría a los efectos del impuesto sería dicho 10 % (9.500 EUR) en que, como mínimo, debe ser valorada la nuda propiedad sobre dicho bien.

El usufructo constituido a favor de una persona jurídica que se establezca por plazo superior a 30 años o por tiempo indeterminado se considera fiscalmente como transmisión de plena propiedad sujeta a condición resolutoria.

- El valor del derecho de nuda propiedad, en caso de transmisión, se computa por la diferencia entre el valor total de los bienes y el valor del usufructo.

**EJEMPLO:**

En los dos ejemplos que anteceden, el valor de la nuda propiedad es de 37.500 EUR (125.000 – 87.500) y el de 39.900 EUR (95.000 – 55.100), que resultan de restar el valor del usufructo del valor total del bien usufructuado.

- En los usufructos vitalicios que, a su vez, sean temporales, la nuda propiedad se valora aplicando aquélla de las anteriores reglas que le atribuya menor valor.



- El valor de los derechos reales temporales o vitalicios de uso y habitación es el que resulta de aplicar al 75 % del valor de los bienes sobre los que fueron impuestas las reglas correspondientes a la valoración de los usufructos temporales (si el derecho se constituye con carácter temporal) o vitalicios (si se constituye con carácter vitalicio).

**EJEMPLO:**

El valor de los derechos de uso y habitación temporal sobre un bien inmueble cuyo usufructo temporal está valorado en 234.000 EUR es de 175.500 EUR, que resulta de aplicar el 75 % al valor del usufructo temporal.

El valor de los derechos de uso y habitación perpetuos sobre el mismo bien, teniendo en cuenta que el valor de su usufructo vitalicio es de 250.000 EUR, asciende a la cantidad de 187.500 EUR, resultado de aplicar el 75 % al valor del usufructo vitalicio.

- Las hipotecas, prendas y anticresis se valoran en el importe de la obligación o capital garantizado, comprendiendo éste las sumas que se aseguren por intereses, indemnizaciones, penas por incumplimiento u otro concepto análogo. Si no consta expresamente el importe del capital garantizado, se toma por base el capital y tres años de intereses. Lo mismo se observa en los préstamos garantizados con prenda, hipoteca o anticresis.

**EJEMPLO:**

Ramiro necesita dinero y decide hipotecar su piso en garantía de un préstamo de 260.000 EUR que, hasta su completa amortización, devengará 20.000 EUR en concepto de intereses. El valor de la hipoteca es en este caso de 280.000 EUR, que corresponden al capital garantizado y a sus intereses.

- Los derechos reales no incluidos en apartados anteriores se imputan por el capital, precio o valor que las partes hubiesen pactado al constituirlos, si fuere igual o mayor que el que resulte de la capitalización al interés básico del Banco de España de la renta o pensión anual, o éste si aquél fuere menor.
- En los arrendamientos, la base es la cantidad total que haya de satisfacerse por todo el periodo de duración del contrato. Cuando no constase la duración, se considera la de seis años, sin perjuicio de las liquidaciones adicionales que deban practicarse, caso de continuar vigente después de dicho periodo. En los contratos de arrendamiento de fincas urbanas sujetas a prórroga forzosa se computa, como mínimo, un plazo de duración de tres años. A estos efectos, los contratos de aparcería y subarriendo se asimilan al contrato de arrendamiento.



**EJEMPLO:**

La base imponible en el arrendamiento de una finca urbana pactado por diez años y 850 EUR mensuales es de 102.000 EUR, a los que asciende la cantidad total que el arrendatario debe satisfacer al arrendador durante la vigencia del contrato por concepto de renta del arrendamiento (850 EUR mensuales · 12 mensualidades · diez años). Si el plazo del arrendamiento no constase en el contrato, a los efectos de calcular la base imponible del impuesto se consideraría la duración de seis años, importando tal base imponible la cantidad de 61.200 EUR (850 EUR mensuales · 12 mensualidades · seis años). Por último, si el arrendamiento estuviera sometido al régimen de prórroga forzosa, la duración del contrato que debería considerarse a los efectos del cálculo de la base imponible es la de tres años como mínimo, ascendiendo en tal caso dicha base a la cantidad de 30.600 EUR [850 EUR mensuales · 12 mensualidades · tres años).

- En los contratos de arquería de fincas rústicas, sirve de base el 3 % del valor catastral asignado en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles a la finca objeto del contrato, multiplicado por el número de años de duración del contrato.

**EJEMPLO:**

La base imponible de un contrato de arquería de una finca rústica cuyo valor catastral es de 300.000 EUR y que se ha pactado por cuatro años de duración es de 36.000 EUR (3 % de 300.000 EUR · cuatro años).

- En las pensiones, la base imponible se obtiene capitalizándolas al interés básico del Banco de España y tomando del capital resultante la parte que, según las reglas establecidas para valorar los usufructos, corresponda a la edad del pensionista, si la pensión es vitalicia, o a la duración de la pensión, si es temporal. Cuando el importe de la pensión no se cuantifique en unidades monetarias, la base imponible se obtiene capitalizando el importe anual del salario mínimo interprofesional (IPREM).
- La transmisión de valores, admitidos o no a negociación en un mercado secundario oficial, están exentas del impuesto, salvo que se trate de entidades cuyo activo esté constituido al menos en un 50% por inmuebles. En estos casos, la base imponible está constituida por el valor de cotización del día en que tenga lugar la adquisición o, en su defecto, la del primer día inmediato anterior en que se hubiesen negociado, dentro del trimestre inmediato precedente.



**EJEMPLO:**

La base imponible en una transmisión de unas acciones cuyo valor nominal es de 6.500 EUR y cuya cotización bursátil a fecha de la transmisión es de 8.200 EUR, es ésta última de 8.200 EUR.

- En los préstamos sin otra garantía que la personal del prestatario, en los asegurados con fianza y en los contratos de reconocimiento de deudas y de depósito retribuido, la base imponible es el capital de la obligación o valor de la cosa depositada. En las cuentas de crédito, el que haya utilizado el prestatario.
- En la entrega a la entidad financiera de la vivienda hipotecada para extinguir la deuda la base imponible del ITP y AJD viene determinada por el importe de la extinción de la deuda.

## GRAVAMEN

Según el tipo de acto gravado, estará sujeto a un tipo de gravamen único, de carácter proporcional, o bien a una escala de gravamen.

La fijación de los tipos de gravamen de este impuesto es una de las competencias que pueden asumir las comunidades autónomas. En las que han asumido tal competencia y establecido los suyos propios, son éstos los que prevalecen. En los restantes casos, los tipos y las escalas de gravamen son los establecidos en la normativa estatal, que se citan a continuación.

## TIPOS DE GRAVAMEN

**Todos los tipos de gravamen referenciados en este manual, son referentes a una escala general del impuesto. Se debe tener en cuenta que son las diferentes CC.AA. quienes tienen cedida la gestión y determinación de tipos del impuesto.**

- El 6 %, si se trata de la transmisión de inmuebles, así como la constitución y cesión de derechos reales que recaen sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía. (Conviene mencionar que, con carácter general, las comunidades autónomas han aprobado un tipo del 7 %).



- El 1 %, si se trata de la constitución de derechos reales de garantía, pensiones, fianzas o préstamos, incluso los representados por obligaciones, así como la cesión de créditos de cualquier naturaleza.
- El 4 %, si se trata de la transmisión de bienes muebles o semovientes, así como la constitución y cesión de derechos reales sobre los mismos, salvo los derechos reales de garantía. Se aplica este tipo igualmente a cualquier otro acto sujeto no gravado específicamente al 6 % o al 1 % y a la transmisión de derechos de aprovechamiento de bienes inmuebles de uso turístico.

Cuando un mismo acto o contrato comprenda bienes muebles e inmuebles sin especificación de la parte de valor que corresponde a cada uno de ellos, se aplica el tipo del 6 %.

En la constitución de arrendamientos, cualquiera que sea la naturaleza de los bienes arrendados, el gravamen es el que resulta de la siguiente escala:

ARRENDAMIENTOS	EUROS
Hasta 30,05	0,09
De 30,06 a 60,10	0,18
De 60,11 a 120,20	0,39
De 120,21 a 240,40	0,78
De 240,41 a 480,81	1,68
De 480,82 a 961,62	3,37
De 961,63 a 1 923,24	7,21
De 1 923,25 a 3 846,48	14,42
De 3 846,49 a 7 692,95	30,77
De 7 692,96 en adelante	0,024040 EUR por cada 6,01 EUR o fracción

### EJEMPLO:

En un arrendamiento cuya base imponible es de 2.000 EUR, la cuota tributaria fruto de la aplicación de la tabla anterior a dicha base, es de 14,42 EUR.

Nota: los arrendamientos afectados son los no sujetos a IVA, o sujetos pero exentos de su pago.





## CUOTA TRIBUTARIA

La cuota tributaria es el resultado de aplicar a la base imponible el tipo o la escala de gravamen que en cada caso corresponda por razón del hecho imponible gravado.

## OPERACIONES SOCIETARIAS

### BASE IMPONIBLE

En la disminución de capital y en la disolución de la sociedad, la base imponible coincide con el valor real de los bienes y derechos entregados a los socios, sin deducción de gastos y deudas.

#### EJEMPLO:

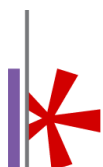
Una sociedad de responsabilidad limitada es disuelta, haciéndose entrega a los socios de bienes por importe de 75.000 EUR. En tal caso, la base imponible asciende a 75.000 EUR.

### GRAVAMEN

El tipo de gravamen es del 1 % para todas las operaciones societarias sujetas.

## CUOTA TRIBUTARIA

La cuota tributaria resulta de la aplicación del tipo de gravamen a la base imponible.



## ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

### BASE IMPONIBLE

Debe distinguirse por razón del documento constitutivo del hecho imponible de que se trate, esto es: documento notarial, documento mercantil o documento administrativo.

La base imponible en los documentos notariales es:

- En las primeras copias de escrituras públicas y en las actas notariales que tengan por objeto directo cantidad o cosa valuable, la base imponible está constituida por el valor declarado en el propio documento, sin perjuicio de la comprobación administrativa.
- En las actas notariales de protesto constituye la base imponible la tercera parte del valor nominal del efecto protestado o de la cantidad que hubiese dado lugar al protesto.

Se entiende que el acto es de objeto no valuable cuando durante toda su vigencia, incluso en el momento de su extinción, no puede determinarse la cuantía de la base. Si ésta no puede fijarse al celebrarse el acto, el impuesto se exige como si se tratara de objeto no valuable, sin perjuicio de que la liquidación se complete cuando la cuantía quede determinada.

Por lo demás, existen unas normas especiales sobre las bases imponibles en determinadas escrituras:

- La base imponible en las escrituras de declaración de obra nueva está constituida por el valor real de coste de la obra nueva que se declara. No se incluye, por tanto, el valor del terreno.

#### EJEMPLO:

La base imponible en una escritura de obra nueva consistente en una casa cuyo valor declarado es de 350.000 EUR que está construida en un solar valorado en 740.000 EUR, es de 350.000 EUR.

- La base imponible en las escrituras de constitución de edificios en régimen de propiedad horizontal está constituida por el valor real de coste de la obra nueva y el valor real del terreno.



**EJEMPLO:**

La base imponible de la escritura de constitución de la casa referida en el ejemplo anterior en régimen de propiedad horizontal es de 1.090.000 EUR (valor de la obra nueva + valor del terreno).

- En las escrituras de agrupación, agregación y segregación de fincas, la base imponible está constituida, respectivamente por el valor de las fincas agrupadas, por el de la finca agregada a otra mayor y por el de la finca que se segregue de otra para constituir una nueva independiente.

Si en la misma escritura se formaliza más de un acto o contrato, debe tributarse por cada uno de ellos.

**EJEMPLO:**

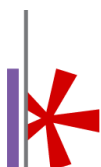
Siguiendo con los anteriores ejemplos, si en la misma escritura se formaliza la declaración de obra nueva y la constitución del régimen de propiedad horizontal sobre la referida finca, debe tributarse por cada una de las operaciones. El gravamen variable correspondiente a estas operaciones es, por tanto, el mismo si se documentan en una sola escritura o en dos.

La base imponible en los documentos mercantiles es:

- En la letra de cambio y en los certificados de depósito, su importe nominal. Cuando el vencimiento de las letras de cambio exceda de seis meses contados a partir de la fecha de su emisión, se exige el impuesto que corresponde al duplo de la base. Si en sustitución de la letra de cambio que correspondiere a un acto o negocio jurídico se expiden dos o más letras, originando una disminución del impuesto, procederá la adición de las bases respectivas a fin de exigir la diferencia. No se considera producido este fraccionamiento cuando entre las fechas de vencimiento de los efectos existe una diferencia superior a 15 días o cuando se hubiere pactado documentalmente el cobro a plazos mediante giros escalonados.

**EJEMPLOS**

- La base imponible de una letra de cambio por importe de 6.500 EUR y vencimiento a ocho meses de su fecha de libramiento es de tal cantidad. No obstante, dado que el vencimiento excede de los seis meses desde su emisión, se exigirá el impuesto que corresponde al duplo de dicha base.
- Si en sustitución de una letra de cambio por importe de 8.700 EUR y vencimiento a dos meses desde la emisión, se expiden dos letras por



importes de 5.800 EUR y 2.900 EUR, el impuesto se exigirá sobre la base imponible de 8.700 EUR, pues la cuota tributaria resultante de considerar las dos bases imponibles, conduciría a una disminución del impuesto exigible por la única letra originaria.

- Estas reglas son asimismo de aplicación a los documentos que realicen función de giro o suplan a las letras de cambio, con excepción de la que se refiere a la exigencia del impuesto correspondiente al duplo de la base en los casos de vencimiento superior a seis meses.
- En los pagarés, bonos, obligaciones y demás títulos análogos, emitidos en serie, representativos de capitales ajenos, por los que se satisfaga una contraprestación establecida por la diferencia entre el importe satisfecho en la emisión y el comprometido a rembolsar al vencimiento, la base está constituida por el importe del capital que la emisora se compromete a rembolsar (valor de reembolso).

Las bases imponibles en los documentos administrativos son las siguientes:

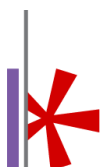
- En las anotaciones preventivas practicadas en Registros Públicos, el valor del derecho o interés que se garantice, publique o constituya. En las anotaciones preventivas de embargo, la base imponible en ningún caso puede ser superior al valor real de los bienes embargados ni al importe total de la cantidad que haya dado lugar a la anotación del embargo. Por otra parte, si el embargo tuviese que anotarse preventivamente en distintos Registros de la Propiedad y por este motivo se practicasen varias liquidaciones, la suma de las bases imponibles de todas no podrá exceder de la cantidad que haya dado lugar a la anotación del embargo.
- En la transmisión y rehabilitación de títulos y grandezas nobiliarios, la cuota tributaria se determina por una escala, y no es producto de operación aritmética alguna. Así pues, no puede hablarse en este caso de base imponible.

## GRAVAMEN

Debe nuevamente distinguirse por razón del documento constitutivo del hecho imponible de que se trate: documento notarial, documento mercantil o documento administrativo.

El gravamen en los documentos notariales se articula en dos formas:

- Gravamen fijo. Las matrices y las copias de las escrituras y actas notariales, así como los testimonios, se extienden en todo caso en papel timbrado de 0,30 EUR por pliego, o 0,15 EUR por folio, a elección del fedatario. Las copias simples no están sujetas al impuesto.



- Gravamen variable. Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil, de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles y no estén sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones ni a este impuesto por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas u operaciones societarias, tributan, además, al tipo de gravamen del 0,50 %, en cuanto a tales actos o contratos. Por el mismo tipo y mediante la utilización de efectos timbrados tributan las copias de las actas de protesto.

En el caso de los documentos notariales cuyo objeto sea una cosa no valuable, la cuota tributaria correspondiente a tal acto se satisface mediante cuotas fijas.

Las comunidades autónomas, en el uso de sus competencias, pueden variar los gravámenes indicados anteriormente.

El gravamen en los documentos mercantiles es el que se expone a continuación:

- Las letras de cambio se extenderán necesariamente en el efecto timbrado de la clase que corresponda a su cuantía. La tributación se llevará a cabo conforme a la siguiente escala:

IMPORTE DE LA LETRA	IMPORTE DEL TIMBRE (EUROS)
Hasta 24,04 EUR	0,06
De 24,05 a 48,08	0,12
De 48,09 a 90,15	0,24
De 90,16 a 180,30	0,48
De 180,31 a 360,61	0,96
De 360,62 a 751,27	1,98
De 751,28 a 1 502,53	4,21
De 1 502,54 a 3 005,06	8,41
De 3 005,07 a 6 010,12	16,83
De 6 010,13 a 12 020,24	33,66
De 12 020,25 a 24 040,48	67,31
De 24 040,49 a 48 080,97	134,63
De 48 080,98 a 96 161,94	269,25
De 96 161,95 a 192 323,87	538,51
Por lo que exceda de 192.323,87 EUR	a 0,018 EUR por cada 6,01 EUR o fracción

La forma de pago hasta 192.323,87 es mediante el correspondiente efecto timbrado; el exceso en metálico, mediante el empleo del modelo 630.



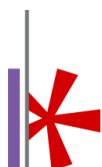
- Los documentos que realicen una función de giro o suplan a las letras de cambio y los certificados de depósito tributan asimismo por la anterior escala de gravamen.
- Los pagarés, bonos, obligaciones y demás títulos análogos, emitidos en serie por plazo no superior a dieciocho meses, representativos de capitales ajenos, por los que se satisfaga una contraprestación establecida por la diferencia entre el importe satisfecho en la emisión y el comprometido a reembolsar al vencimiento, tributarán al tipo fijo del 3 ‰ (0,018 EUR por cada 6,01 o fracción).

El gravamen en los documentos administrativos es el que sigue:

- En la rehabilitación y transmisión de grandezas y títulos nobiliarios, así como el reconocimiento del uso en España de títulos extranjeros, deben satisfacerse por el impuesto los derechos consignados en la siguiente escala:

ESCALA	TRANSMISIONES DIRECTAS EUR	TRANSMISIONES TRANSVERSALES EUR	REHABILITACIONES Y RECONOCIMIENTO DE TÍTULOS EXTRANJEROS EUR
<b>1º Por cada título con grandeza</b>	2 620	6 567	15 745
<b>2º Por cada grandeza sin título</b>	1 873	4 695	11 240
<b>3º Por cada título sin grandeza</b>	746	1 873	4 506

Se consideran transmisiones directas las que tienen lugar entre ascendientes y descendientes o entre hermanos cuando la grandeza o el título haya sido utilizado por alguno de los padres. Se consideran transmisiones transversales las que tengan lugar entre personas no comprendidas en el párrafo anterior.



**EJEMPLOS**

- La transmisión de un título sin grandeza de Enrique a su hija Esperanza tributa por los 746 EUR que corresponden a la transmisión directa de este tipo de título.
- La transmisión de un título con grandeza de Matilde a su sobrina Ester tributa por el importe de 6.567 EUR, que corresponden a la transmisión transversal de este tipo de títulos.

La rehabilitación se grava siempre que haya existido interrupción en la posesión de una grandeza o título, cualquiera que sea la forma en que se produzca, pero sin que pueda liquidarse en cada supuesto más que un solo derecho al sujeto pasivo. Por la misma escala tributa el derecho a usar en España títulos pontificios y los demás títulos extranjeros.

**CUOTA TRIBUTARIA**

La cuota tributaria es el resultado de la aplicación a la base imponible de la escala de gravamen o del tipo, que en cada caso corresponda por razón del hecho imponible gravado.

En el caso de la transmisión y rehabilitación de grandezas y títulos nobiliarios, se obtiene directamente por aplicación de la escala referida en el epígrafe anterior, que se refiere al gravamen.

