



Tema 6. L'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats

ANTECEDENTS, FONTS, NATURALESA I ÀMBIT D'APLICACIÓ

Antecedents

Impostos sobre drets reals i del timbre: Text refós de 1967 i Reglament de Drets Reals y de la Llei del timbre

Reforma tributària de 1977: Reial decret legislatiu 3050/80, de 30 de desembre, pel qual s'aprova el text refós de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats i Reial decret 3494/1981 (reglament de desplegament, sense derogació total d'anteriors reglaments). D'aquesta normativa cal destacar:

- Regulació separada de l'impost sobre successions i donacions (ISiD)
- Diferència les modalitats de "transmissions patrimonials oneroses (TPO) i d' "operacions societàries (OS)
- Manté la modalitat d' "actes jurídics documentats" (AJD)

Modificacions posteriors destacables:

- Llei 14/1985 d'actius financers
- Llei 30/1985 que va implantar l'IVA
- Directives CEE 69/335 i 73/80 relatives a la imposició sobre la concentració de capitals
- Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions
- Llei 29/1991 de transposició de la Directiva sobre fusions i escissions

Fons - Normes vigents

1. Text refós aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1993, de 24 setembre (TRLITPAJD). Ha estat objecte de diferents modificacions, d'entre les que cal destacar:

- Llei 4/2008, de 23 de desembre, per la que se suprimeix el gravamen de l'impost sobre el patrimoni, se generalitza el sistema de devolució mensual en l'IVA i s'introdueixen altres modificacions en la normativa tributària. Mitjançant aquesta llei, a més d'altres modificacions, es transposa al dret intern la Directiva 2008/7/CE, de 12 de febrer, relativa als impostos indirectes que graven la concentració de capitals (Deroga la directiva anterior 69/335)
- STC 113/2006, de 5 de abril: declara la nul·litat de l'art. 56.4 (en la redacció donada per la Llei 21/2001, de 27 de desembre) i modificada per la Llei 4/2008, de 23 de desembre

2. El Reglament de l'impost, aprovat pel Reial decret 828/1995, de 29 maig (RITPAJD). Són rellevants les sentències: STC 3-11-1997 i STS 5-12-1998, que declaren la inconstitucionalitat o nul·litat de diferents articles.

3. Atès que es tracta d'un tribut cedit, cal tenir present el seu règim de cessió: Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la que 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 (Dins el sistema de finançament autonòmic: se cedeix l'impost a les CCAA, a qui es deleguen les competències i funcions d'aplicació dels tributs i se'ls atorga determinada capacitat normativa sobre els tipus i deduccions i bonificacions; la normativa estatal resulta d'aplicació en tot allò no regulat per les comunitats autònomes).

Naturalesa

És un impost indirecte (segons criteri econòmic i pressupostari, però no és repercutible); real; objectiu; instantani i cedit.

Àmbit d'aplicació

És exigible en tot el territori de l'Estat

- Criteris de subjecció de l'impost a Espanya → veure articles 6 i 20 del TRLITPAJD
- Territoris forals de País Basc i Navarra: disposen de règims especials de normativa autònoma conforme als respectius Conveni i Concert.
- Per a la resta de comunitats autònomes, regeixen els punts de connexió. Vegeu arts. 7.2 TRLITPAJD i 33 de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, abans esmentada.

ESTRUCTURA: MODALITATS I RELACIONS AMB D'ALTRES IMPOSTOS

MODALITATS

L'impost inclou tres modalitats o gravàmens diferents:

- gravamen sobre les transmissions patrimonials oneroses (TPO)
- gravamen sobre les operacions societàries (OS)
- gravamen sobre actes jurídics documentats (AJD), que alhora comprèn tres "submodalitats": documents notarials, documents mercantils i documents administratius

La normativa vigent regula separadament cadascuna de les modalitats, quant al fet imposable, subjecte passiu, base imposable, quota i tipus impositiu; però estableix determinades normes comunes: principis d'aplicació, beneficis fiscals i normes relacionades amb les funcions d'aplicació dels tributs (gestió, liquidació, etc).

Principis comuns a las tres modalitats

- Principi de qualificació de l'acte o contracte (arts. 2 TRLITPAJD i 13 Llei general tributària) → Suposa el reconeixement de criteris de Dret civil, mercantil, ... o del sector corresponent.

Així, també, es recullen els efectes de les condicions resolutòries i suspensives segons els seus efectes en l'ordenament comú (vegeu art. 2.2 TRLITPAJD)

- Principi de qualificació jurídica dels béns (art. 3 TRLITPAJD) → fa remissió al Dret civil o administratiu. Aquesta qüestió és rellevant perquè determina l'aplicació de tipus impositius diferents (vegeu arts. ... TRLITPAJD):
- Principi d'unitat de les convencions (art. 4 TRLITPAJD) → només es pot exigir un gravamen per cada convenció: *"Una sola convenció un solo gravamen"*.
- Principi d'afecció dels béns al pagament de l'impost (art. 5 TRLITPAJD i 79 Llei general tributària), llevat que es tracti d'un tercer protegit per la bona fe registral o d'un adquirent de bé moble en establiment mercantil amb bona fe i títol just.

Incompatibilitats

Atès el principi d'unitat de les convencions:

- a) TPO/OS: són INCOMPATIBLES. Preval la modalitat OS.
- b) AJD: és compatible amb les altres dues modalitats (TPO i OS), llevat de la quota gradual dels documents notariaus (vegeu art. 31.2 LITPAJD)

RELACIÓ AMB ALTRES IMPOSTOS

(Arts. 7.5. i 18 TRLITPAJD)

- a) TPO/IVA:

TPO és subsidiari respecte de l'IVA

Si l'operació és sobre béns immobles, l'exempció de l'operació en l'IVA comporta la subjecció en TPO (vegeu arts. 7.5 TRLITPAJD i 20.U apartats 20, 21 i 22 de la LIVA) llevat que s'efectuï renúncia a dita exempció (vegeu art. 23 LIVA), cas en el qual l'operació estarà subjecta a l'IVA.

En el cas que es transmeti la totalitat del patrimoni empresarial (o d'una branca d'activitat) i es tracti d'una operació no subjecta a l'IVA (vegeu art. 4.2.b LIVA) les transmissions dels immobles que s'hi continguin tributen en TPO

- b) OS/IVA: la modalitat d'OS és compatible amb l'IVA, concurrència que es dona en les aportacions no dineràries en les operacions de constitució de societat i ampliació de capital (vegeu art. 8.2 LIVA)
- c) AJD/IVA: compatibles.

TRANSMISSIONS PATRIMONIALS ONEROSSES

Objecte de gravamen

Les adquisicions oneroses *inter vivos* de béns i drets.

Fet imposable

Amb caràcter general, es contemplen dues modalitats:

- a) Transmissions oneroses per actes "intervius" de béns i drets patrimonials
- b) Constitució i ampliació de drets reals; préstecs, fiances, arrendaments, pensions i concessions administratives (excepte les d'infraestructures ferroviàries, immobles i instal·lacions en ports i aeroports)

També estan subjectes:

- a) les condicions resolutòries explícites (assimilades per l'art. 17.3 TRLITPAJD a les hipoteques)
- b) les parceries i subarrendaments (assimilats per l'art. 7.4 TRLITPAJD als arrendaments)
- c) subrogació del creditor hipotecari, anticrètic o garantit amb penyora
- d) consolidació dominical mitjançant extinció de l'usdefruit
- e) exercici o caducitat del retracte en les transmissions amb pacte de retro.

Finalment, dins la configuració del fet imposable, l'article 7.2 del TRLITPAJD determina supòsits assimilats a transmissions patrimonials:

- a) Adjudicacions en pagament de deute; adjudicacions per a pagament de deute; i adjudicacions en pagament d'assumpció de deutes
- b) Certs supòsits d'excessos declarats d'adjudicació a comuners i d'excessos d'adjudicació per comprovació de valors.
- c) Adquisicions derivades de reconeixements de domini a favor de persona determinada, expedients de domini, actes de notorietat.

Supòsits de no subjecció

(Arts. 31 i 33 TRLITPAJD)

- a) Supòsits derivats de la delimitació amb l'IVA i incompatibilitat OS
- b) Excessos d'adjudicació declarats que siguin el resultat d'adjudicar l'habitatge conjugal per dissolució matrimoni o canvi del seu règim econòmic.
- c) Adquisició derivada de compliment de condició resolutòria.
- d) Reversió del domini per incompliment de les finalitats expropiatòries.

e) Contraprestació dinerària (encara que l'art. 45.b.1º el considera exempció)

Subjectes passius (Art. 8 TRLITPAJD)

a) El contribuent en las transmissions és l'adquirent

b) El contribuent en la resta de casos és el beneficiari

La Llei preveu la figura del responsable subsidiari en aquells casos en què no exigeixin la justificació del pagament de l'impost abans de lliurar el béns:

a) el funcionari que autoritza en qualsevol tribut un canvi de subjecte passiu que impliqui una transmissió patrimonial

b) el prestador o arrendador que percep el capital, els interessos o les rendes

Base imposable (arts. 10 i següents del TRLITPAJD)

Valor real del bé o del dret adquirit (art. 10.1 LITPAJD):

a) Regla general

- Béns: Valor real amb deducció de les càrregues i gravàmens que li restin valor (no són deduïbles els deutes, ni que estiguin garantits amb penyora o hipoteca)
- Drets: Valor segons les regles que per a cada classe de dret s'estableixen en la llei (regles especials)

b) Regles especials: específiques per a cada tipus de dret

- Usdefruit

- El valor de l'usdefruit temporal es reputa proporcional al valor total dels usufructuats en raó del 2% per cada any de durada, amb el límit del 70%.

- En l'usdefruit vitalici s'estima que el valor és igual al 70% del valor total dels béns quan l'usufructuari tingui menys de 20 anys, percentatge que es minora, a mesura que augmenti l'edat, en la proporció de l'1% menys per cada any més, de l'usufructuari, amb el límit mínim del 10% del valor total. S'aplica la regla següent:

$$U = 89 - e$$

On:

"U" és el percentatge aplicable en concepte d'usdefruit

"e" és l'edat de l'usufructuari

- El valor del dret de la nua propietat es computa per la diferència entre el valor de l'usdefruit i el valor total dels béns.

- Ús i habitació

- D'entrada es pren com a valor dels béns, el 75% sobre del seu valor real i, sobre aquest valor s'apliquen les regles que hem vist corresponents a la valoració dels usdefruits temporals o vitalicis, segons que el dret d'ús i habitació sigui temporal o vitalici.

- Hipoteques, penyores, peces i anticresi

- La base imposable comprèn l'import de l'obligació o capital garantit, incloses les sumes que s'assegurin per interessos, indemnitzacions, penes per incompliment o per qualsevol altre concepte anàleg.
- Si no consta expressament l'import de la quantitat garantida, es pren com basi el capital i tres anys d'interessos.

- Drets reals no inclosos en apartats anteriors

- El capital, preu o valor que les parts hagin pactat en constituir-los, si és igual o superior al que resulti de la capitalització a l'interès bàsic del Banc d'Espanya de la renda o pensió anual, o aquest últim si el primer és més gran.

- Arrendaments

- La quantitat total que s'hagi de satisfer per tot el període de durada del contracte.
- Quan no consti, es computaran sis anys, sense perjudici de les liquidacions addicionals que s'hagin de practicar, si continua vigent després del període temporal expressat.
- Als contractes d'arrendament de finques urbanes subjectes a pròrroga forçosa es computa, com a mínim, un termini de tres anys.

- Pensions

- La capitalització a l'interès bàsic del Banc d'Espanya, prenent del capital resultant aquella part que, segons les regles establertes per valorar els usdefruits, correspongui a l'edat del pensionista, si la pensió és vitalícia, o a la durada de la pensió si és temporal.
- Quan l'import de la pensió no es quantifiqui en unitats monetàries, la base imposable s'obtindrà capitalitzant l'import anual del salari mínim interprofessional.

- Transmissions de valors que es negocien en un mercat secundari oficial

- El valor de cotització del dia que tingui lloc l'adquisició o, si no, la del primer dia immediatament anterior que s'hagin negociat, dins del trimestre immediat precedent.

- Actes de notorietat que s'autoritzin per a la inscripció d'aigües destinades al rec

- La capitalització al 16% de la riquesa imposable assignada a las terres que es beneficiïn d'aquesta aigua.

- Contractes de parceria de finques rústiques
 - El 3% del valor cadastral assignat en l'IBI a la finca objecte del contracte, multiplicat pel nombre d'anys de durada del contacte.
- Préstecs amb garantia personal, assegurats amb fiança i els contractes de reconeixement de deute i de dipòsit retribuit
 - El capital de l'obligació o valor de la cosa dipositada.
- Comptes de crèdit
 - El valor del crèdit que realment hagi utilitzat el prestatari.

Quota

La fixació dels tipus de gravamen és una de les competències assumides per les CCAA (vegeu el règim de cessió de competències normatives a l'art. 49 de la Llei 22/2009, de 18 de desembre). En les CCAA que es faci ús d'aquesta facultat, s'apliquen els tipus que fixats per aquestes. Si no han fixats tipus propis, són d'aplicació els establerts a la normativa estatal.

La quota s'obté aplicant el tipus de gravamen corresponent sobre la base liquidable (art. 11 TRLITPAJD). De fet, com que no hi ha previstes reduccions de la base imposable, resulta:

$$\text{base imposable} = \text{base liquidable}$$

Si es tracta de TPO o de la constitució de drets (excepte els drets reals de garantia), el tipus es determina segons la naturalesa de moble o immoble del bé transmès o sobre el que s'ha constituït el dret

Tipus:

- 6% (8% a Catalunya: vegeu art. 4 del Decret-Llei 3/2010):
 - Transmissió de béns immobles.
 - Constitució i cessió de drets reals sobre immobles (llevat dels de garantia).
 - Actes o contractes que comprenen mobles i immobles, sense especificar la part de valor que correspon a cada categoria de bé.
- 1%:
 - Constitució de drets reals de garantia, pensions i fiances.
 - Constitució de préstecs, inclosos els representats per obligacions.
 - Cessió de crèdits de qualsevol naturalesa.
- 4%:
 - Transmissió de béns mobles i semovents.
 - Constitució i cessió de drets reals sobre béns mobles i semovents (llevat dels drets de garantia).
 - Transmissió de drets d'aprofitament per torn de béns immobles d'ús turístic (multipropietat o «time sharing») no subjectes a l'IVA (vegeu Llei 42/1998).

- És un tipus subsidiari, de manera que s'aplica a aquells actes que no resultin gravats específicament ni al 6% ni a l'1%
- Excepció: les transmissions d'accions, de drets de subscripció, d'obligacions i títols anàlegs, així com els contractes d'arrendament, tributen segons una escala (vegeu art. 12 TRLITPAJD)

Escales de gravamen:
(LITPAJD art.12)

Tal i com es feia avinent més amunt, en la constitució d'arrendaments i en la transmissió de valors, la quota s'obté, com a excepció a l'aplicació de tipus, mitjançant la utilització d'unes escales de gravamen.

- Escala de gravamen dels arrendaments → vegeu art.12.1 TRLITPAJD.
 - Els arrendaments afectats són els que no estan subjectes a l'IVA o, si hi estan subjectes, els és d'aplicació l'exempció en aquest impost. L'arrendament de local de negoci està subjecte a l'IVA i no a TPO (vegeu art. 7.5 TRLITPAJD).
 - En els arrendaments de finques urbanas, s'estableix l'opció d'emprar efectes timbrats o el pagament en metàl·lic.
- L'escala prevista per a les transmissions de valors segueix "teòricament" vigent (art. 12.3 TRLITPAJD, però l'art. 108 de la Llei 24/1988 del Mercat de Valors (LMV) l'ha deixada sense aplicació pràctica en disposar-ne la seva exempció o, excepcionalment, la seva subjecció a l'impost però com a transmissió de béns immobles (al 6%) si la transmissió d'accions comporta una transmissió del control sobre una empresa en què més del 50% del seu actiu està constituït per béns immobles (vegeu art. 45.1.B.9 TRLITPAJD i 108 LMV)

Normativa pròpia de la Generalitat de Catalunya

• **Tipus de gravamen:**

- en negocis sobre béns immobles (article 32 de la Llei 25/1998, modificat per l'article 3 de la Llei 4/2000)
- en l'adquisició de l'habitatge habitual per famílies nombroses (article 5 de la Llei 21/2001)
- en l'adquisició de l'habitatge habitual per persones amb minusvalidesa (article 6 de la Llei 21/2001)
- en l'adquisició de l'habitatge habitual per joves (article 10 de la Llei 31/2002)

• **Bonificacions:**

- de la quota per la transmissió d'habitatges a empreses immobiliàries (article 13 de la Llei 31/2002)

OPERACIONS SOCIETÀRIES

Antecedents i naturalesa

En la regulació del 1980, OS es va convertir en modalitat "independent" arrancada de la de TPO → especialitat per a les operacions en les que la contraprestació no és un preu sinó les participacions socials; per això TPO i OS són incompatibles, prevalent la modalitat especial que és OS.

Quant a la seva naturalesa, OS està a mig camí entre TPO i el gravamen formal que és AJD: algunes operacions requereixen que existeixi desplaçament patrimonial, com les operacions de constitució de societats, dissolució, reducció de capital; d'altres operacions no requereixen d'aquest desplaçament patrimonial, com l'augment de capital amb càrrec a reserves, la fusió o el trasllat del domicili a territori espanyol.

Fet imposable

- Són **operacions subjectes** a la modalitat d'OS les següents:
 - La constitució de societats i l'augment del seu capital social
 - La dissolució de societats i la disminució del seu capital social
 - Les aportacions que efectuïn els socis que no suposin un augment del capital social
 - El trasllat a Espanya de la seu de direcció efectiva o del domicili social d'una societat quan ni l'una ni l'altre estiguessin prèviament situats en un Estat membre de la Unió Europea.
- **No estan subjectes** a la modalitat d'OS les operacions següents:
 - Les operacions de reestructuració. Tenen la consideració d'operacions de reestructuració les operacions de fusió, escissió, aportació d'actius i bescanvi de valors definides als arts. 83, apartats 1, 2, 3 i 5, i 94 del Text Refós de la Llei de l'impost sobre societats.
 - El trasllat a territori espanyol de la seu de direcció efectiva o del domicili social de societats d'un Estat membre de la Unió Europea.
 - La modificació de l'escriptura de constitució o dels estatuts d'una societat i, en particular, el canvi de l'objecte social, la transformació o la pròrroga del termini de durada d'una societat.
 - L'ampliació de capital amb càrrec a la reserva constituïda exclusivament per prima d'emissió d'accions (com veurem, la prima ja constitueix base imposable en l'ampliació de capital en la que s'aporta originàriament la prima; per això, per evitar la doble imposició, quan posteriorment es fa una nova ampliació del capital social amb càrrec a la reserva constituïda amb aquesta prima, ja no està subjecta a l'impost en la modalitat d'OS)

Entitats assimilades a societats

En el concepte de "societats" s'inclou tot tipus de societats, civils i mercantils; a més la llei disposa que s'assimilen a societats, als efectes d'aquest impost, les entitats següents:

- Les persones jurídiques no societàries que persegueixin fins lucratiu.
- Els contractes de comptes en participació (vegeu art. 239 del Codi de Comerç)

- La copropietat de bucs (vegeu arts. 589 del Codi de Comerç i 146 del Reglament del Registre Mercantil)
- La comunitat de béns, constituïda per actes entre vius, que realitzi activitats empresarials, sens perjudici d'allò disposat en la Llei de l'IRPF.
- La comunitat de béns constituïda *mortis causa*, quan continuï en règim d'indivisió l'explotació del negoci del causant per un termini superior a tres anys (vegeu art. 392 del Codi civil). La liquidació se practicarà aleshores, sens perjudici del dret a la devolució que procedeixi si la comunitat es dissol abans de transcórrer el termini esmentat.

Subjectes passius

- **Contribuent:** la persona obligada al pagament siguin quins siguin els pactes en contra (vegeu art. 23 TR LITPAJD):
 - a) Els socis, copropietaris, comuners o partícips, pels béns i drets rebuts, en els supòsits de dissolució de societats i reducció del capital social.
 - b) La societat, en la resta dels supòsits.
- **Responsables subsidiaris:** en la constitució de societats, augment i reducció de capital social, aportacions dels socis que no suposin un augment del capital social, dissolució i trasllat de la seu de direcció efectiva o del domicili social de societats, son responsables subsidiaris els promotors, administradors o liquidadors de les mateixes que hagin intervingut en l'acte jurídic subjecte a l'impost, sempre que s'haguessin fet càrrec del capital aportat o haguessin lliurat els béns (vegeu art. 24 TRLITPAJD)

Base imposable

(vegeu art. 25 TRLITPAJD)

- Constitució i augment de capital. Cal distingir segons la l'entitat:
 - a) limita la responsabilitat dels socis: la base imposable és l'import nominal del capital social, fixa en inicialment o ampliat, afegint les primes d'emissió que s'hagin exigit.
 - b) no limita la responsabilitat dels socis: la base imposable és el valor net de les aportacions → valor real dels béns o drets aportats, deduint càrregues, despeses deduïbles i deutes que restin a càrrec de la societats derivades de l'aportació.
- Aportacions dels socis que no suposin un augment del capital social: la base imposable es constitueix seguint la mateixa regla de la lletra b) anterior.
- Trasllats: l'haver líquid que la societat, la seu o domicili de la qual es trasllada, tingui el dia en què s'adopti l'acord.
- Disminució de capital i dissolució: la base imposable és el valor real dels béns i drets lliurats als socis, sense deducció de despeses ni deutes.

Quota

La base liquidable coincideix con la imposable i el tipus de gravamen és únic i proporcional de l'1% per a totes les operacions subjectes (es tracta d'un tipus de gravamen màxim harmonitzat → vegeu Directiva 2008/7/CE).

ACTES JURÍDICS DOCUMENTATS

- Objecte o finalitat: gravar la documentació de determinats actes o negoci jurídic (es justifica per la més gran protecció que suposa la formalització en l'ordenament jurídic). La seva naturalesa jurídica s'aproxima a la d'una taxa.
- L'impost s'exigeix mitjançant dues quotes: una quota variable o gradual i una quota denominada fixa, en funció que l'objecte del document sigui o no una quantitat o cosa avaluable. Segons els casos, el pagament de l'impost ha d'efectuar-se per mitjà d'efectes timbrats.
- Classes de documents subjectes:
 - a) Documents notarial; i
 - b) Documents mercantils; i
 - c) Documents administratius.

Documents notarial

- **Fet imposable:** Queden subjectes les escriptures, actes i testimonis notarial, que s'estenen obligatòriament en paper timbrat, que constitueix l'anomenada quota fixa.

També meriten l'impost en la dita "quota variable" o "gradual" les primeres còpies d'escriptures i actes notarial quan concorrin les circumstàncies següents:

- Que tinguin per objecte una quantitat o cosa avaluable.
- Que es tracti d'actes o contractes inscripcions en els Registres de la Propietat, Mercantil, de la Propietat Industrial i de Béns Mobles.
- Que aquests actes no estiguin subjectes a l'impost sobre successions i donacions ni a les modalitat de TPO i OS.

Quan és exigible la quota variable, se superposa o s'exigeix sens perjudici de la denominada quota fixa (paper timbrat notarial).

No estan subjectes les còpies simples (art. 31.1 TRLITPAJD)

- **Subjecte passiu:** l'adquirent del bé o dret i, si no n'hi ha, aquell que insta o sol·licita el document, o aquell en l'interès del qual s'expedeix (art. 29 TRLITPAJD)

- **Base imposable:** (Art. 30 LITPAJD)

a) Les primeres còpies de les escriptures públiques i actes notarial, llevat de les actes de protest: la base imposable és el valor declarat, sens perjudici de la comprovació administrativa.

Regles específiques:

- Quan es tracta d'escriptures que documenten préstecs amb garantia o drets reals de garantia: la base imposable ve constituïda per l'import garantit, incloses les quantitats per interessos, indemnitzacions, etc (si no consta la quantitat garantida, es fixa la base en l'import del capital més 3 anys d'interessos).
- En la posposició i millora del rang (jerarquia) dels drets de garantia: la base imposable es fixa en l'import de la responsabilitat total del dret que

empitjora de rang. En la igualació del rang: la base imposable coincideix amb l'import de la responsabilitat total corresponent al dret de garantia establert en primer lloc.

b) En les actes de protest: la base imposable es fixa en un terç del valor nominal de l'efecte protesta o de la quantitat que hagi donat lloc al protest.

• Quota

Com dèiem, hi ha 2 tipus de quotes per als documents notarials:

- a) Quota fixa: paper timbrat de 0,30 euros por plec o 0,15 euros per foli, a elecció del fedatari
- b) Quota variable: s'aplica el tipus del 0,5% (tipus estatal, d'aplicació subsidiària per al cas que la CA no n'hagi aprovat un de diferent;

Tipus vigents de la quota variable a Catalunya:

- a) tipus general és de l'1,2% (aprovat per l'art. 5 Decret llei 3/2010).
- b) Tipus especials:
 - els documents notarials referits a l'adquisició d'habitatges protegits o a préstecs hipotecaris per adquirir dits habitatges: 0,1%
 - els documents notarials de transmissió d'immobles en què s'efectua la renúncia a l'exempció en l'IVA: 1,5%
 - els documents de constitució i modificació de drets reals a favor de societats de garantia recíproca domiciliades a Catalunya: 0,1%
 - documents de constitució i modificació d'hipoteques per a l'adquisició de l'habitatge habitual de discapacitats; o per subjectes passius de fins a 32 anys amb rendes inferiors a 30.000 euros: 0,5%

Documents mercantils

• Fet imposable: Se subjecten els documents següents (art. 33.1 LITPAJD):

- a) Lletres de canvi i documents que realitzen la funció de gir (*) o substitueixin a les lletres.
- b) Resguards o certificats de dipòsit transmissibles.
- c) Actius financers de rendiment implícit, tals com pagarés, bons, obligacions i altres títols anàlegs emesos en sèrie per un termini ni superior a 18 mesos, que mereixin dita qualificació.

(*) Per saber quan s'entén que un document compleix una funció de gir, vegeu l'art. 33.2 TRLITPAJD

• Subjecte passiu (arts. 34 i 35 TRLITPAJD)

Contribuent:

- a) En la lletra de canvi: el lliurador.
- b) Si la lletra de canvi ha estat emesa a l'estranger: el seu primer tenidor a Espanya.
- c) En la resta de documents: l'emissor de document.

Responsables solidaris: les persones o entitats que intervinguin en la negociació o cobrament dels efectes subjectes.

• **Base imposable** (art. 36 LITPAJD)

- a) Lletres de canvi i documents anàlegs: la quantitat girada, que s'ha d'eleva al doble si el termini de venciment supera els 6 meses, comptats a partir de la data d'emissió.
- b) Certificats de dipòsit: el seu import nominal.
- c) Pagarés, bons, obligacions i títols anàlegs: l'import del capital que l'entitat emissora es compromet a reemborsar.

• **Quota**

S'estableix una escala única de tipus de gravamen de caràcter progressiu per a lletres de canvi, documents que realitzen una funció de gir o que supleixin les lletres i els certificats de depòsit.

- Les lletres de canvi de fins a 192.323,87 euros tributen mitjançant l'efecte timbrat de la classes que correspongui a la seva quantia; l'excés sobre aquell import es liquida en metàl·lic a 0,018 euros por cada 6,01 euros o fracció d'aquest excés (art. 37 LITPAJD)
- Els documents anàlegs a les lletres de canvi els certificats de dipòsit, es liquiden mitjançant un timbre mòbil (amb la mateixa escala de gravamen).
- El Ministeri d'Hisenda pot autoritzar el pagament en metàl·lic.
- Els pagarés, els bons, les obligacions i altres títols anàlegs amb rendiment implícit es liquiden en metàl·lic al tipus de 0,018 euros por cada 6,01 euros o fracció.

Documents administratius

• **Fet imposable:** Actualment només estan subjectes els documents administratius referits a:

- La rehabilitació i la transmissió de grandeses i títols nobiliaris.
- Les anotacions preventives que es practiquin en els registres públics que tinguin per objecte una quantitat o cosa avaluable i no hagin estat ordenades d'ofici per l'autoritat judicial.

• **Subjecte passiu** a títol de contribuent:

- En les grandeses i títols nobiliaris, els beneficiaris.
- En les anotacions preventives, aquella persona que les sol·liciti.

• **Base imposable i quota:**

- Rehabilitació i transmissió de grandeses i títols nobiliaris: tributa en una quantitat fixa que es determina per una escala de doble entrada, en funció del tipus de títol o grandesa i de a modalitat de transmissió (vegeu art. 43 TRLITPAJD).
- Les anotacions preventives: tributen al tipus de gravamen del 0,50% sobre el valor del dret o interès que es garanteixi, es publiqui o es constitueixi, valor que conforme la base imposable.

DISPOSICIONS COMUNES

Beneficis fiscals (art. 45 TRLITPAJD)

Classificació legal:

- exempcions subjectives (art. 45.I.A): automàtiques o pregades. Estan exemptes, per exemple, els AAPP, les fundacions i associacions sense ànim de lucre, ...
- exempcions objectives (art. 45.I.B); inclouen supòsits de no subjecció
- exempcions sectorials (art. 45.I.C): regulades en altres lleis
- **Exempcions objectives principals:**
 - títols valors: art. 45.I.B.9 (excepte quan en realitat suposen la transmissió de béns immobles: art. 108 LMV)
 - habitatges de protecció oficial: art. 45.I.B.12
 - els préstecs: 45.I.B.15.
- **Bonificació** del 50% de les quotes a Ceuta i Melilla (art. 57 bis TRLITPAJD).
- **Bonificació especial a Catalunya:** Bonificació del 70% de la quota de l'impost en la modalitat TPO en la transmissió d'habitatges i llurs annexos (fins a 2 places de pàrquing i un traster) a favor d'empreses a les que sigui d'aplicació el Pla General comptable del sector immobiliari i compleixin els requisits següents:
 - que tinguin per activitat principal la construcció, promoció o compraventa d'immobles per compte propi;
 - que l'adquisició de l'habitatge tingui per finalitat la seva venda posterior.

La bonificació s'aplica amb caràcter provisional i resta sense efecte si no s'efectua la transmissió de l'habitatge adquirit en el termini de 3 anys (transitòriament el termini s'ha estès a 5 anys, en atenció a la situació conjuntural de ral·lentització greu del sector immobiliari

No poden gaudir de la bonificació l'adquisició d'habitatges en subhasta judicial ni les transmissions de valors que hagin de tributar com transmissió d'immobles per efecte de l'art. 108 LMV.

Comprovació de valors (arts 46 a 48 TRLITPAJD)

- L'Administració tributària té la facultat de comprovar el valor real dels béns i els drets que constitueixen la base imposable amb els mitjans de l'art. 57 LGT i seguint el procediment dels articles 134 i 135 LGT (Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.
- Es preveu, com a procediment diriment, la taxació pericial contradictòria. La seva sol·licitud suspèn els terminis d'ingrés i de recurs o reclamació contra la liquidació girada si el valor comprovat no ha estat objecte de notificació separada (art. 48 TRLITPAJD)

Meritació (art. 49 TRLITPAJD)

- a) En la modalitat TPO: l'impost es merita el dia en què es dugi a termes l'acte o contracte gravat.
- b) En les modalitats d'OS i AJD: el dia en què es formalitzi l'acte subjecte.

El moment de meritació de l'impost sovint no coincideix amb de la constitució "civil" del dret. Així, per exemple, en tots aquells casos en què la inscripció registral és requisit constitutiu del contracte o dret.

Gestió de l'impost

• Competència: correspon a les delegacions i administracions de l'AEAT i a les oficines anàlogues de les CCAA que tinguin cedida la gestió de l'impost. Les CCAA també tenen competència normativa per a regular aspectes sobre la gestió i liquidació de l'impost; si no exerceixen aquesta competència, resulten d'aplicació les normes establertes al TRLITPAJD i el seu Reglament.

A Catalunya exerceix la competència de gestió i liquidació l'Agència Tributària de Catalunya i les oficines liquidadores dels Registres de Districte Hipotecari.

• Obligacions formals

a) Obligacions del contribuïent: declarar, presentar los documents relatius al fet imposable, autoliquidar i ingressar.

Els apartats 3 i 4 de l'art. 56 TRLITPAJD, que establia que les notificacions que rebí i les diligències que subscriu el presentador tenen plens efectes respecte dels interessats, han estat declarats inconstitucionals per STC 113/2006, de 5 d'abril → per tant, les notificacions i diligències han de realitzar-se sempre, com en tots els altres tributs, directament amb l'interessat o el seu representant degudament autoritzat.

En virtut de l'art. 21 de la Llei 5/2007, de 4 de juliol, de mesures fiscals i financeres, a Catalunya s'entén complerta l'obligació de presentació dels documents comprensius del fet imposable, quan la declaració informativa de l'escriptura ha estat presentada per via telemàtica per part del notari que l'ha autoritzada, conforme a la DA 2a de la Llei 12/2004, de 27 de desembre.

El termini per a declarar és de 30 dies hàbils. A Catalunya el termini s'ha fixat en 1 mes (es computa de data a data).

b) Obligacions de tercers (fonamentalment notaris, jutges i funcionaris):

- subministrament d'informació: els òrgans judicials i els notaris han de remetre periòdicament a les oficines liquidadores la relació d'actes i documents que ocasionen el meritament de l'impost.
- obligació dels jutjats i tribunals de remetre a les oficines liquidadores còpia autoritzada dels documents admesos sense nota liquidatòria.

Prohibicions

Par tal d'assegurar el compliment de l'obligació tributària, a més del dret d'afecció, la llei imposa tres prohibicions (llevat que es justifiqui el pagament o l'exempció o no subjecció) a funcionaris públics o tercers intervinents:

- La no admissió ni producció d'efectes en oficines o registres públics dels documents que continguin actes o contractes subjectes.
- El no lliurament de béns a persones diferents del seu titular.
- No canviar el subjecte passiu en altres tributs (per exemple per padró en l'IBI) que suposi una transmissió subjecta a l'ITPAJD.