

Memento Práctico Transmisiones (ITP y AJD)

es una obra colectiva realizada por la Redacción de **Francis Lefebvre**, a iniciativa y bajo la coordinación de la Editorial, en la que han colaborado en esta o en ediciones anteriores:

ALONSO DE LEONARDO-CONDE, Adolfo (Abogado. Soriano-Zueco Abogados).
CUESTAS SERRANO, Begoña (Técnico de Administración General. Comunidad Autónoma de La Rioja).
DOMINGUEZ SIMÓN, Alfonso (Letrado de la Comunidad Autónoma de La Rioja).
ESCANILLA PALLÁS, Miguel (Magistrado Presidente de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de La Rioja).
GIL SÁENZ, Beatriz (Inspectora de Finanzas. Comunidad Autónoma de La Rioja).
MELÓN MUÑOZ, Alfonso (Abogado del Estado).
MELÓN PARDO, Carlos (Abogado. Ramón y Cajal Abogados. Madrid).
PINILLOS GARCÍA, María José (Jefa Sección Impuesto Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados de la Comunidad Autónoma de La Rioja).
PINO TARRAGONA, Glikeya (Técnico de Administración General. Comunidad Autónoma de La Rioja).
REIZÁBAL GONZÁLEZ, Lourdes.
REIZÁBAL RIANO, Horacio.
SÁENZ DE JUBERA HIGUERO, Beatriz (Doctora en Derecho. Magistrada sup. Audiencia Provincial de La Rioja).
SÁENZ DE JUBERA HIGUERO, María Elena (Abogada).

NOTA.- La Editorial y los colaboradores no aceptarán responsabilidades por las posibles consecuencias ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de alguna información contenida en esta publicación.

© FRANCIS LEFEBVRE
LEFEBVRE-EL DERECHO, S.A.
C/ Monasterios de Suso y Yuso, 34. 28049 Madrid
clientes@lefebvre.es
www.efl.es

Precio: 130,00 € (IVA incluido)

ISBN: 978-84-19896-92-6
Depósito legal: M-15516-2024

Impreso en España

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la ley. Dirijase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

MEMENTO **PRÁCTICO**
FRANCIS LEFEBVRE

Transmisiones

ITP y AJD

2024

Fecha de edición: 14 de junio de 2024



Plan general

**Número
marginal****PARTE I. ÁMBITO DE APLICACIÓN**

- 6440 Régimen jurídico aplicable
- 6500 Naturaleza y caracteres
- 6600 Modalidades. Compatibilidades e incompatibilidades
- 6700 Principios de aplicación
- 6800 Ámbito de aplicación territorial
- 7000 Beneficios fiscales. Exenciones

PARTE II. TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS

- 7800 Hecho imponible
- 8100 Sujeto pasivo
- 8200 Base imponible y base liquidable
- 8300 Tipos de gravamen y cuota
- 8600 Deducciones y bonificaciones. Cuota líquida
- 8700 Operaciones más usuales

PARTE III. ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

- 13100 Naturaleza jurídica
- 13200 Normativa reguladora
- 13300 Documentos notariales
- 13650 Operaciones más usuales
- 14370 Documentos mercantiles
- 14490 Documentos administrativos

PARTE IV. OPERACIONES SOCIETARIAS

- 14710 Aspectos generales
- 14765 Concepto de sociedad
- 14900 Hecho imponible
- 15200 Operaciones no sujetas
- 15300 Base imponible
- 15350 Sujeto pasivo. Cuota tributaria

Número
marginal

PARTE V. CUESTIONES COMUNES Y DE GESTIÓN DEL IMPUESTO

- 16700 Devengo
- 16950 Prescripción
- 17250 Comprobación de valores
- 18150 Gestión

ANEXOS

- 19500 Anexos

TABLA ALFABÉTICA

Abreviaturas

AEAT	Agencia Estatal de Administración Tributaria
AJD	Actos Jurídicos Documentados
AN	Audiencia Nacional
BOE	Boletín Oficial del Estado
CC	Código Civil (RD 24-7-1889)
CCAA	Comunidades Autónomas
CCom	Código de Comercio (RD 22-8-1885)
Const	Constitución Española
CV	Consulta vinculante
D	Decreto
DGT	Dirección General de Tributos
Dir	Directiva
DL	Decreto Ley
DLeg	Decreto Legislativo
EDJ	El Derecho Jurisprudencia
IAE	Impuesto sobre Actividades Económicas
IGIC	Impuesto General Indirecto Canario
IIVTNU	Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana
Instr	Instrucción
IPREM	Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples
L	Ley
LAR	Ley de Arrendamientos Rústicos (L 49/2003)
LAU	Ley de Arrendamientos Urbanos (L 29/1994)
LGT	Ley General Tributaria (L 58/2003)
LH	Ley Hipotecaria (D 8-2-1946)
LHL	Ley Reguladora de las Haciendas Locales (RDLeg 2/2004)
LHMPSD	Ley sobre Hipoteca Mobiliaria y Prenda sin desplazamiento de posesión (L16-12-1954)
LIP	Ley del Impuesto sobre el Patrimonio (L 19/1991)
LIRNR	Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (RDLeg 5/2004)
LIRPF	Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (L 35/2006)
LIS	Ley del Impuesto sobre Sociedades (L 27/2014)
LISD	Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (L 29/1987)
LITP	Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (RDLeg 1/1993)
LIVA	Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (L 37/1992)
LMV	Ley de los Mercados de Valores y de los Servicios de Inversión (L 6/2023)
LO	Ley Orgánica
LOFCA	Ley Orgánica de Financiación de las CCAA (LO 8/1980)
LPAC	Ley de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (L 39/2015)
LRJSP	Ley de Régimen Jurídico del Sector Público (L 40/2015)
LSC	Ley de Sociedades de Capital (RDLeg 1/2010)
OM	Orden Ministerial
OS	Operaciones Societarias
RD	Real Decreto
RDL	Real Decreto Ley
RDLeg	Real Decreto Legislativo
Resol	Resolución

RGGI	Reglamento General de Gestión e Inspección (RD 1065/2007)
RGR	Reglamento General de Recaudación (RD 939/2005)
RGRV	Reglamento General de Revisión en Vía Administrativa (RD 520/2005)
RGU	Reglamento de Gestión Urbanística (RD 3288/1978)
RH	Reglamento Hipotecario (D 14-2-1947)
RISD	Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (RD 1629/1991)
RITP	Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (RD 828/1995)
RRM	Reglamento del Registro Mercantil (RD 1784/1996)
TCo	Tribunal Constitucional
TEAC	Tribunal Económico-Administrativo Central
TJUE	Tribunal de Justicia de la Unión Europea
TPO	Transmisiones Patrimoniales Onerosas
TS	Tribunal Supremo
TSJ	Tribunal Superior de Justicia
UE	Unión Europea



PARTE I

Ámbito de aplicación

Capítulo 1.	Régimen jurídico aplicable al ITP y AJD	6440
Capítulo 2.	Naturaleza y caracteres del ITP y AJD.	6500
Capítulo 3.	Modalidades del ITP y AJD. Compatibilidades e incompatibilidades	6600
Capítulo 4.	Principios de aplicación del ITP y AJD.	6700
Capítulo 5.	Ámbito de aplicación territorial del ITP y AJD.	6800
Capítulo 6.	Beneficios fiscales. Exenciones.	7000

CAPÍTULO 1

Régimen jurídico aplicable al ITP y AJD

1.	Normas de Derecho Internacional y de Derecho Comunitario	6447	6440
2.	Régimen jurídico estatal	6455	
3.	Régimen jurídico autonómico	6460	

El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD) es un **tributo cedido** a las CCAA. Como tal tributo cedido, su régimen jurídico es complejo, al venir determinado por (L 22/2009 art.27):

- los Convenios o Tratados internacionales;
- la LGT, la ley propia del tributo y los reglamentos generales dictados en desarrollo de la LGT y de la ley propia de cada tributo, las demás disposiciones de carácter general, reglamentarias o interpretativas, dictadas por la Administración del Estado;
- las normas emanadas de la comunidad autónoma competente según el alcance y los puntos de conexión establecidos en la Ley.

Seguidamente se analiza cada uno de los niveles normativos para comprender el heterogéneo régimen jurídico que presenta este impuesto.

1. Normas de Derecho Internacional y de Derecho Comunitario

Normas de Derecho Internacional En los convenios de doble imposición no se contempla el ITP y AJD, por lo que la relevancia de estas normas de Derecho Internacional se circunscribe especialmente al reconocimiento de las **exenciones** que en ellas se contemplen (p.e. Acuerdo de Sede entre España y la Organización Internacional de Comisiones de Valores -OICV/IOSCO- 23-11-2011) o bien al establecimiento de medidas de **apoyo y colaboración** (p.e. Instrumento de Ratificación del Protocolo de enmienda al Convenio de asistencia administrativa mutua en materia fiscal, hecho en París el 27-5-2010 y texto consolidado del Convenio de asistencia administrativa mutua en materia fiscal, hecho en Estrasburgo el 25-1-1988).

Precisiones Las exenciones en el ITP y AJD, modalidad TPO, en **régimen diplomático, consular y de los organismos internacionales**, se aplican de acuerdo con lo señalado en el nº 7152 (RD 3485/2000 art.1, sin perjuicio de lo dispuesto en los Convenios internacionales que formen parte del ordenamiento interno español así como en los Acuerdos de sede de los organismos Internacionales (RD 3485/2000 art.1.3).

Normas de Derecho de la Unión Europea La política fiscal en la UE se compone de dos ramas:

- a) La **fiscalidad directa**, que es competencia exclusiva de los Estados miembros y respecto de la que se han tomado medidas para evitar la evasión fiscal y la doble imposición.
- b) La **fiscalidad indirecta**, que afecta a la libre circulación de mercancías y a la libre prestación de servicios.

En materia de fiscalidad indirecta, tiene especial repercusión en el ITP y AJD:

- la Dir 2008/7/CE, relativa a los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales. Esta Directiva incide sustancialmente en las disposiciones legales del Derecho interno español que regulan el impuesto sobre las aportaciones de capital, que constituye la modalidad de operaciones societarias del ITP y AJD, y ha sido transpuesta a nuestro ordenamiento jurídico principalmente a través de la L 4/2008;
- la Dir 2011/16/UE, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad que ha sido transpuesta a nuestro ordenamiento por RD 1558/2012.

Precisiones La **Acción Exterior** del Estado en materia tributaria y aduanera ha de dirigirse a facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y aduaneras y a la lucha contra la evasión y el fraude fiscal mediante la extensión de la red de convenios para evitar la doble imposición y acuerdos para el intercambio efectivo de información, así como a ampliar y perfeccionar los instrumentos de cooperación que permitan la asistencia mutua en materia fiscal en todos sus ámbitos (L 2/2014 art.17.1).

2. Régimen jurídico estatal

6455 La legislación estatal recoge la normativa esencial aplicable al ITP y AJD en ejercicio de los títulos competenciales previstos en la Const art.149.1. Esas normas son las siguientes:

a) Normas estatales tributarias:

- Ley General Tributaria (LGT);
- Reglamento General de Recaudación (RGR);
- Reglamento general de Gestión e Inspección (RGGI);
- Reglamento general de Revisión en Vía Administrativa (RGRV);
- Reglamento general del Régimen Sancionador Tributario (RSAN).

b) Normas estatales establecidas en materia de cesión de tributos a las CCAA y de coordinación tributaria:

- Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA);
- Ley por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas (L 22/2009).

c) Otras normas de índole general con repercusión en el ámbito tributario:

- Ley General Presupuestaria (LGP);
- Ley de Presupuestos Generales del Estado;
- Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPAC), y Ley de Régimen Jurídico del Sector Público (LRJSP).

d) Normas que establecen provisiones particulares respecto del ITP y AJD:

- Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (LITP);
- Reglamento del ITP y AJD (RITP).

e) Normas estatales dictadas en materia civil: en virtud de la competencia exclusiva sobre la «legislación civil» [Const art.149.1.8ª] y que se entiende sin perjuicio de la conservación, modificación y desarrollo por las CCAA de los derechos civiles, forales o especiales, allí donde existan. Pero en todo caso, regulan las reglas relativas a la aplicación y eficacia de las normas jurídicas, relaciones jurídico-civiles relativas a las formas de matrimonio, ordenación de los registros e instrumentos públicos, bases de las obligaciones contractuales, normas para resolver los conflictos de leyes y determinación de las fuentes del Derecho, con respeto, en este último caso, a las normas de Derecho foral o especial.

El principal cuerpo legal dictado en materia civil es el propio **Código Civil**, en especial, el título relativo a las normas jurídicas, su aplicación y eficacia, las obligaciones y contratos, los modos de adquirir la propiedad y la posesión, principalmente.

6456 La LITP constituye la refundición de todas las modificaciones practicadas en el anterior Texto Refundido del impuesto de 1980 (RDLeg 3050/1980) por diversas normas, así como la armonización con las disposiciones de la CEE (incorporación al régimen jurídico interno de la Dir 69/335/CEE, relativa a los impuestos que gravan la concentración de capitales -actualmente, sustituida por la Dir 2008/7/CE- y la Dir 90/434/CEE, por la que se regula el régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros -actualmente sustituida por la Dir 2009/133/CE-).

Respecto de su **ámbito de aplicación territorial**, la LITP es de aplicación en todo el territorio nacional, salvo en los Territorios Históricos del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra, que tienen una normativa específica.

Precisiones La LITP se ha visto afectada por el pronunciamiento de los Tribunales en **sentencias** de relevancia:

- declaración de la nulidad de la LITP art.45.I,B, por omitir la exención del antiguo art.48.I.B.9, relativo a la exención de préstamos representados por bonos de caja emitidos por los Bancos industriales y de negocios (TS 3-10-97, EDJ 59901);
- declaración de inconstitucional y nulo de la LITP art.14.7 (antigua disp.adic.4ª de la Ley de Tasas y Precios Públicos), al amparar una doble tributación (TPO e ISD) en los casos de transmisiones onerosas por actos inter vivos de bienes y derechos cuando el valor comprobado a efectos de la modalidad TPO exceda del consignado por las partes en el correspondiente documento en más del 20% de este y ese exceso sea superior a 2.000.000 de pesetas (TCo 194/2000);
- declaración de la nulidad de la LITP art.56.3 en su redacción originaria, y de la LITP art.56.4 (en la actualidad vigente, en la redacción que le dio la L 21/2001), al entender que es contraria al derecho a la tutela efectiva reconocido en la Const art.24 la presunción «iuris et de iure» que recogen en el sentido de considerar que el presentador del documento de declaración del impuesto actúa como mandatario del obligado al pago, teniendo las notificaciones que se le realizan, idéntico valor y efectos que a los interesados (TCo 113/2006);

- declaración como doctrina legal que la exención de la LITP art.45.1.A.a no puede extenderse a las comunidades de regantes, aunque tengan el carácter de corporaciones de Derecho público conforme a la Ley de aguas, y realicen inversiones de interés social (TS 15-12-06, EDJ 345632);
- declaración como doctrina legal que la exención prevista para las adjudicaciones y transmisiones originadas por la disolución del matrimonio (LITP art.45.1.B.3), únicamente es aplicable a las disoluciones en que haya efectiva comunidad de bienes (sociedad conyugal); por tanto, esta exención no es aplicable a los supuestos en que rija un régimen económico matrimonial de separación de bienes (TS 30-4-10, EDJ 78803);
- declaración de que el sujeto pasivo en la cuota variable del AJD, cuando el documento sujeto es una escritura pública de constitución de un préstamo con garantía hipotecaria, es el prestatario, en su condición de adquirente del negocio principal documentado (TS 27-11-18, EDJ 641973). Téngase en cuenta, no obstante, que con efectos desde el 10-11-18, la condición de sujeto pasivo corresponde a la entidad prestamista (LITP art.29).

El **RITP** se caracteriza por su contenido normativo, pues no se limita a regular aspectos instrumentales y de gestión, sino que desarrolla aspectos relativos a los elementos tributarios como el hecho imponible y la base imponible.

6457

Precisiones. El RITP ha sido objeto de diversas **modificaciones** a consecuencia de los pronunciamientos del **TS**, que han anulado, total o parcialmente, algunos de sus artículos:

- TS 3-11-97, EDJ 57455 y TS3-11-97, EDJ 8158, que declaran nulos total o parcialmente el RITP art.39 (base en las transmisiones por subasta), 54.3 y 62.b.2 (reducción de capital por amortización de acciones propias), 64.5.2 (disolución de sociedades), 70.4 y 74.2 y 3 (cancelación de obligaciones, préstamos representados por obligaciones, bonos, cédulas, pagarés y otros títulos análogos) y 75.3, 5 y 6 (transformación de sociedad, desembolso de dividendos pasivos y cambio de la condición de las acciones de nominativas al portador);
- TS 5-12-98, EDJ 30801 y TS5-12-98, EDJ 31411, que anula el RITP art.2.4 (condición resolutoria), 29 (adjudicación en pago de asunción de deudas) y 94.3 (fecha a efectos de la prescripción);
- TS 18-1-06, EDJ 251370, que declara la ilegalidad del RITP art.75.6 anulándolo por oposición a la LITP art.31.2;
- TS 16-10-18, EDJ 595141, que declara ilegal el RITP art.68.2, por cuanto que la expresión que contiene «cuando se trate de escrituras de constitución de préstamo con garantía se considerará adquirente al prestatario» es contraria a la ley.

3. Régimen jurídico autonómico

El texto constitucional prevé las bases del sistema de financiación de las CCAA, estableciendo el principio de autonomía financiera, con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y el de solidaridad entre todos los españoles, y enumerando los recursos de los que pueden disponer, entre los que se encuentran los impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado (Const art.156 y 157).

6460

Este marco constitucional se completó con la Ley Orgánica de Financiación de las CCAA (LOFCA), que constituye la norma básica en la que se contiene el régimen general de financiación de las CCAA.

Dada la autonomía financiera de que gozan las **CCAA**, la normativa del impuesto se completa con las disposiciones aprobadas por ellas en uso de sus competencias normativas, ya que el ITP y AJD es un impuesto cedido de régimen común y un impuesto concertado o convenido de normativa autónoma en los casos del País Vasco y Navarra (para los **territorios forales** del País Vasco ver nº 4211 s. Memento Fiscal Foral 2024 y para Navarra ver nº 8810 s. Memento Fiscal Foral 2024).

La L 22/2009 regula el sistema de financiación de las CCAA de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía.

Reglas generales de la cesión de tributos (LOFCA art.10 y 11). Son **tributos cedidos** los establecidos y regulados por el Estado, cuyo producto corresponda a la comunidad autónoma. Se entiende efectuada la cesión cuando haya tenido lugar en virtud de precepto expreso del Estatuto correspondiente, sin perjuicio de que su alcance y condiciones se establezcan en una ley específica.

6463

La cesión de tributos por el Estado puede hacerse **total o parcialmente**:

- es total (como en el caso del ITP y AJD), si se cede la recaudación correspondiente a la totalidad de los hechos imposables contemplados en el tributo de que se trate;
- es parcial, si se cede la de alguno o algunos de los mencionados hechos imposables, o parte de la recaudación correspondiente a un tributo.

En ambos casos, la cesión puede comprender competencias normativas en los términos que determine la ley que regule la cesión de tributos.

Entre los tributos susceptibles de cesión se encuentra el ITP y AJD.