

MANUALES

Manual de Derecho Tributario

Parte Especial

23.^a Edición

Directores

Joaquín Álvarez Martínez

Pedro Manuel Herrera Molina

V. Alberto García Moreno

**Si quieres adquirir esta
obra haz click aquí**



III ARANZADI

© Joaquín Álvarez Martínez, Pedro Manuel Herrera Molina y V. Alberto García Moreno (Dirs.) y otros, 2026
© ARANZADI LA LEY, S.A.U.

ARANZADI LA LEY, S.A.U.

C/ Serrano Galvache 26

28033 Madrid

<https://www.aranzadilaley.es>

Atención al cliente: <https://areacliente.aranzadilaley.es/publicaciones>

Primera edición, 2004

Segunda edición, 2005

Tercera edición, 2006

Cuarta edición, 2007

Quinta edición, 2008

Sexta edición, 2009

Séptima edición, 2010

Octava edición, 2011

Novena edición, 2012

Décima edición, 2013

Undécima edición, 2014

Vigésimo tercera edición, 2026

Duodécima edición, 2015

Decimotercera edición, 2016

Decimocuarta edición, 2017

Decimoquinta edición, 2018

Decimosexta edición, 2019

Decimoséptima edición, 2020

Decimooctava edición, 2021

Decimonovena edición, 2022

Vigésima edición, 2023

Vigésimo primera edición, 2024

Vigésimo segunda edición, 2025

Depósito Legal: M-15333-2026

ISBN versión impresa: 978-84-1085-793-3

ISBN versión electrónica: 978-84-1085-794-0

Diseño, Preimpresión e Impresión: ARANZADI LA LEY, S.A.U.

Printed in Spain

© **ARANZADI LA LEY, S.A.U.** Todos los derechos reservados. A los efectos del art. 32 del Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, por el que se aprueba la Ley de Propiedad Intelectual, ARANZADI LA LEY, S.A.U., se opone expresamente a cualquier utilización del contenido de esta publicación sin su expresa autorización, lo cual incluye especialmente cualquier reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación, transmisión, envío, reutilización, publicación, tratamiento o cualquier otra utilización total o parcial en cualquier modo, medio o formato de esta publicación.

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. Diríjase a **Cedro** (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

El editor y los autores no asumirán ningún tipo de responsabilidad que pueda derivarse frente a terceros como consecuencia de la utilización total o parcial de cualquier modo y en cualquier medio o formato de esta publicación (reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación pública, transformación, publicación, reutilización, etc.) que no haya sido expresa y previamente autorizada.

El editor y los autores 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.

ARANZADI LA LEY no será responsable de las opiniones vertidas por los autores de los contenidos, así como en foros, chats, u cualesquiera otras herramientas de participación. Igualmente, ARANZADI LA LEY se exime de las posibles vulneraciones de derechos de propiedad intelectual y que sean imputables a dichos autores.

ARANZADI LA LEY queda eximida de cualquier responsabilidad por los daños y perjuicios de toda naturaleza que puedan deberse a la falta de veracidad, exactitud, exhaustividad y/o actualidad de los contenidos transmitidos, difundidos, almacenados, puestos a disposición o recibidos, obtenidos o a los que se haya accedido a través de sus PRODUCTOS. Ni tampoco por los Contenidos prestados u ofertados por terceras personas o entidades.

ARANZADI LA LEY se reserva el derecho de eliminación de aquellos contenidos que resulten inveraces, inexactos y contrarios a la ley, la moral, el orden público y las buenas costumbres.

Nota de la Editorial: El texto de las resoluciones judiciales contenido en las publicaciones y productos de **ARANZADI LA LEY, S.A.U.**, es suministrado por el Centro de Documentación Judicial del Consejo General del Poder Judicial (Cendoj), excepto aquellas que puntualmente nos han sido proporcionadas por parte de los gabinetes de comunicación de los órganos judiciales colegiados. El Cendoj es el único organismo legalmente facultado para la recopilación de dichas resoluciones. El tratamiento de los datos de carácter personal contenidos en dichas resoluciones es realizado directamente por el citado organismo, desde julio de 2003, con sus propios criterios en cumplimiento de la normativa vigente sobre el particular, siendo por tanto de su exclusiva responsabilidad cualquier error o incidencia en esta materia.

Si quieres adquirir esta
obra haz click aquí



Índice General

Página

PRESENTACIÓN.....	49
CAPÍTULO I	
EL SISTEMA IMPOSITIVO EN ESPAÑA	
JOAQUÍN ÁLVAREZ MARTÍNEZ	51
I. El sistema fiscal español: Orígenes y evolución.....	51
II. La reforma fiscal de 1977	53
A) <i>Contenido y alcance de la reforma.....</i>	53
B) <i>Otros aspectos de la reforma</i>	54
III. El sistema impositivo vigente.....	55
A) <i>La imposición estatal.....</i>	55
B) <i>La imposición autonómica</i>	55
C) <i>La imposición local</i>	56
D) <i>Los regímenes especiales por razón del territorio.....</i>	56
IV. Los Impuestos sobre la Renta y el Patrimonio.....	57
A) <i>La estructura y articulación interna de la imposición sobre la renta</i>	59
1. Los impuestos generales sobre la renta	59
2. El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en la imposición sobre la renta	61
3. Otras figuras que recaen sobre la renta	61
B) <i>Estructura y articulación de la imposición sobre el patrimonio</i>	62



1.	El Impuesto sobre el Patrimonio: el Impuesto temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas	62
2.	La imposición local y autonómica sobre el patrimonio.	63
C)	<i>Características del sistema y notas críticas</i>	63
1.	Los sujetos pasivos	64
2.	Las bases imponibles	65
3.	Los tipos de gravamen	65
4.	Las deducciones en la base y en la cuota	66
V.	La imposición sobre el tráfico patrimonial y el consumo ..	66
A)	<i>Consideraciones generales</i>	66
B)	<i>El Impuesto sobre el Valor Añadido. Interrelación con otros impuestos</i>	68
C)	<i>El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Interrelación con otras figuras</i>	69
D)	<i>Otras figuras tributarias</i>	70

CAPÍTULO II

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (RESIDENTES) (I)

V. ALBERTO GARCÍA MORENO	71
I. Fuentes normativas	73
II. Naturaleza y ámbito de aplicación	75
III. El hecho imponible	78
A) <i>Concepto</i>	78
B) <i>Rentas exentas</i>	81
C) <i>Sujetos pasivos</i>	95
D) <i>Período impositivo. Devengo. Imputación temporal de ingresos y gastos</i>	102
1. Período impositivo. Devengo	102
2. Imputación temporal de ingresos y gastos	102



	<u>Página</u>
<i>E) Criterios de individualización de las rentas</i>	110
1. Rendimientos del trabajo	111
2. Rendimientos del capital	111
3. Rendimientos de actividades económicas.....	112
4. Ganancias y pérdidas patrimoniales	112
5. Rentas imputadas.....	113
IV. La base imponible. Concepto. Base imponible general y base imponible del ahorro	113
<i>A) Rendimientos del trabajo personal. Concepto</i>	116
1. Supuestos	117
2. Rendimientos del trabajo en especie (arts. 42 y 43 Ley y 43 a 48 Reglamento)	124
3. Rendimientos irregulares del trabajo. Concepto y clases.....	129
a) Rendimientos irregulares. Concepto	129
b) Clases de rendimientos irregulares	130
c) Limitaciones de la irregularidad	132
4. Rendimientos netos. Gastos deducibles	133
5. Reducción del rendimiento neto por obtención de rendimientos del trabajo	134
<i>B) Rendimientos del capital. Concepto y clases</i>	135
1. Rendimientos del capital inmobiliario.....	136
a) Rendimiento íntegro	136
b) Rendimientos netos: gastos deducibles	137
c) Reducción por arrendamiento de vivienda	140
d) Rendimientos irregulares	143
2. Rendimientos del capital mobiliario. Concepto y clases.....	144
a) Rendimientos obtenidos por la participación en fondos propios de todo tipo de entidades	146
b) Rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios	148



	<i><u>Página</u></i>
c) Rendimientos de operaciones de capitalización y contratos de seguro de vida e invalidez y de rentas derivadas de la imposición de capitales.	152
d) Otros rendimientos del capital mobiliario.	155
e) Rendimientos netos del capital mobiliario: gastos deducibles.	157
f) Rendimientos irregulares.	158
C) <i>Rendimientos de actividades económicas. Concepto</i>	158
1. Determinación del rendimiento neto en el régimen de estimación directa.	165
2. Régimen de estimación directa simplificada.	168
3. Régimen de estimación objetiva.	170
4. Rendimientos irregulares.	174
5. Reducción por percepción de rendimientos de actividades económicas y por inicio de actividad.	178
a) Reducción por percepción de rendimientos de actividades económicas.	178
b) Reducción por inicio del ejercicio de la actividad económica.	180
D) <i>Ganancias y pérdidas patrimoniales. Concepto</i>	180
1. Variación en el valor del patrimonio.	181
a) Reducción de capital.	181
b) Transmisiones lucrativas por causa de muerte del contribuyente [art. 33.3.b) Ley].	184
c) Transmisiones lucrativas de empresas o participaciones que gozan de bonificación del 95 por 100 en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones [art. 33.3.c) LIRPF].	185
d) Compensaciones por extinción del régimen económico matrimonial de separación de bienes.	186
e) Aportaciones a los patrimonios protegidos constituidos a favor de personas con discapacidad [art. 33.3.e) Ley].	186
2. Existencia de una ganancia o pérdida patrimonial, manifestada en la alteración del patrimonio.	186



	<i><u>Página</u></i>
3. Que la ganancia o pérdida patrimonial no se califique tributariamente como rendimiento —del trabajo, del capital o de actividades económicas—	188
4. Exenciones	191
5. Regla general de cuantificación de las ganancias y pérdidas patrimoniales.	197
a) Transmisiones onerosas	198
b) Transmisiones lucrativas.	201
6. Normas especiales de valoración	202
a) Valores admitidos a negociación en mercados oficiales.	202
b) Valores no admitidos a negociación	204
c) Transmisión o reembolso a título oneroso de acciones o participaciones representativas del capital o patrimonio de las Instituciones de Inversión Colectiva [art. 37.1.c) LIRPF]	205
d) Aportaciones no dinerarias [art. 37.1.d) Ley]	206
e) Separación de socios y disolución de sociedades. Escisión, fusión o absorción de sociedades	206
f) Derecho de traspaso	208
g) Indemnizaciones o capitales asegurados por pérdidas o siniestros en elementos patrimoniales... ..	208
h) Permuta (art. 37.1.h)	209
i) Constitución de rentas temporales o vitalicias [art. 37.1.j) Ley]	209
j) Extinción de rentas temporales o vitalicias [art. 37.1.i) Ley]	210
k) Transmisión o extinción de un derecho real de disfrute sobre bienes inmuebles [art. 37.1.k) Ley]	212
l) Incorporaciones de bienes o derechos que no deriven de una transmisión	213
m) Operaciones en mercados de futuros y opciones [art. 37.1.m) Ley]	213



	<i><u>Página</u></i>
n) Transmisión de elementos patrimoniales afectos [art. 37.1.n) Ley]	214
7. Régimen transitorio. Los coeficientes de exención de las plusvalías.	215
8. Ganancias patrimoniales no justificadas	216
<i>E) Tributación de los premios de lotería y de determinadas apuestas</i>	<i>220</i>
<i>F) Regímenes especiales</i>	<i>222</i>
1. Rentas inmobiliarias imputadas (art. 85 LIRPF)	222
2. Rentas obtenidas en régimen de transparencia fiscal internacional (art. 91 LIRPF).	224
3. Rentas por la cesión de derechos de imagen (art. 92 LIRPF)	228
4. Régimen especial de trabajadores, profesionales, em- prendedores e inversores desplazados a territorio es- pañol (art. 93 LIR)	231
a) Ámbito de aplicación	231
b) Contenido del régimen especial	233
c) Ejercicio de la opción, duración, renuncia y ex- clusión del régimen especial	235
5. Tributación de los socios o partícipes de Instituciones de Inversión Colectiva (arts. 94 y 95 Ley)	236
a) Instituciones de inversión colectiva	236
b) Tributación de los socios y partícipes en IIC	237
c) Imputación de rentas derivadas de Instituciones de Inversión Colectiva domiciliadas en paraísos fiscales (jurisdicciones no cooperativas).	238
6. Ganancias patrimoniales por cambio de residencia ...	239
<i>G) Reglas especiales de valoración</i>	<i>244</i>
1. Presunción de retribución de las prestaciones de tra- bajo y de capital	244
a) Ámbito material de la aplicación	244
b) Rendimiento computable.	245
c) Efectos de la presunción	245



	<u><i>Página</i></u>
d) Efectos de la realidad de la presunción.....	245
2. Valoración de las operaciones vinculadas	246
H) <i>Integración y compensación de rentas. Base imponible general y del ahorro</i>	247
1. Base imponible general: integración y compensación de rentas.....	247
2. La base imponible del ahorro: integración y compensación	249
CAPÍTULO III	
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (RESIDENTES) (II)	
V. ALBERTO GARCÍA MORENO	251
I. Base liquidable	252
A) <i>Base liquidable general</i>	252
1. Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social (arts. 51 y 52 LIRPF).	253
2. Aportaciones efectuadas a sistemas de previsión social del cónyuge del contribuyente	262
3. Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad (art. 53 LIRPF)	263
4. Reducciones por aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad (art. 54 LIRPF) .	264
5. Reducciones por aportaciones a la Mutualidad de previsión social de deportistas profesionales (Disposición Adicional 11. ^a LIRPF)	265
6. Reducción por pensiones compensatorias y alimentos no exentos	267
B) <i>Base liquidable del ahorro</i>	268
C) <i>Los mínimos exentos como parte de la base liquidable</i>	268
II. La cuantificación de la deuda tributaria	274
A) <i>La cuota íntegra estatal. Concepto</i>	274
1. Liquidación de la base liquidable general	274



	<u>Página</u>
2. Liquidación de la base liquidable del ahorro	277
3. Liquidación de la base liquidable general y del ahorro de contribuyentes que no residen en España	278
B) <i>La cuota líquida estatal. Deducciones de la cuota</i>	279
1. Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación	280
2. Deducción por actividades económicas	282
3. Deducciones por donativos y otras aportaciones	284
4. Deducción por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla	285
a) Contribuyentes residentes en Ceuta y Melilla	285
b) Contribuyentes no residentes en Ceuta y Melilla, que obtienen rentas en dichos territorios	285
c) Rentas que se consideran obtenidas en Ceuta y Melilla	286
5. Deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico español y de las ciudades, conjuntos y bienes declarados Patrimonio Mundial	286
6. Deducción por vivienda habitual	287
7. Deducciones por obras de mejora de la eficiencia energética de las viviendas	288
8. Deducción por la adquisición de vehículos eléctricos «enchufables» y de pila de combustible y puntos de recarga	292
9. Límite conjunto de las deducciones y pérdida del derecho a deducir	296
C) <i>Gravamen autonómico</i>	297
1. Criterios de sujeción	299
2. La cuota íntegra autonómica	300
a) Gravamen de la base liquidable general	300
b) Gravamen de la base liquidable del ahorro	301
3. Deducciones de la cuota íntegra autonómica	301
4. Cuota líquida autonómica	302



	<u>Página</u>
5. Pérdida del derecho a practicar deducciones	302
D) <i>La cuota diferencial. Deducciones de la cuota líquida</i>	302
1. Deducción por doble imposición internacional	303
2. Deducción por impuestos satisfechos en el extranjero por entidades transparentes y por los impuestos satisfechos por entidades que explotan los derechos de imagen.	304
3. Deducción por maternidad.	305
4. Deducciones por familia numerosa o por tener a cargo personas con discapacidad	309
5. Deducción aplicable a las unidades familiares formadas por residentes fiscales en Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo . . .	311
6. Deducción por percepción de rendimientos del trabajo.	312
III. Tributación familiar	313
IV. Gestión del impuesto	320
A) <i>La declaración</i>	320
B) <i>Autoliquidación y pago. Borrador. Compensación entre cónyuges</i>	323
C) <i>Liquidación provisional</i>	325
D) <i>Deberes formales</i>	326
1. En general	326
2. Régimen de estimación directa normal.	327
3. Régimen de estimación directa simplificada.	328
4. Régimen de estimación objetiva	328
V. Retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados.	328
A) <i>Introducción</i>	328
B) <i>Retenciones</i>	329
1. Rentas sujetas a retención.	330
2. Sujetos obligados a retener	332
3. Retenciones sobre los rendimientos del trabajo.	333



	<u>Página</u>
4. Retenciones sobre los rendimientos del capital mobiliario	339
5. Retenciones sobre los rendimientos de actividades económicas	340
6. Retenciones sobre las ganancias patrimoniales	342
7. Otros supuestos	342
a) Arrendamiento y subarrendamiento de bienes inmuebles urbanos	342
b) Derechos de imagen	342
c) Otras rentas	342
8. Sujetos obligados a soportar la retención	343
9. Ingresos a cuenta	343
C) Pagos fraccionados	344
VI. Responsabilidad patrimonial, régimen sancionador y orden jurisdiccional.	347
VII. Reflexión final	348
VIII. Bibliografía	351

CAPÍTULO IV

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

ISMAEL JIMÉNEZ COMPAIRED, OLGA CARRERAS MANERO, SABINA DE MIGUEL ARIAS	353
I. Introducción	354
A) Consideraciones preliminares	354
B) Antecedentes históricos y evolución legislativa	355
II. Naturaleza, objeto y ámbito de aplicación.	355
III. El hecho imponible	356
A) Hecho imponible: aspecto material	356
B) Aspecto espacial del hecho imponible	357
C) Aspecto temporal del hecho imponible	358
IV. Obligados tributarios	358



	<u>Página</u>
V. Determinación de la cuota tributaria. La base imponible .	359
A) <i>Consideraciones generales sobre la base imponible</i>	360
1. La determinación de la base imponible	360
2. El resultado contable	361
3. Las normas fiscales para la determinación de la base imponible: la valoración de los elementos patrimoniales	362
B) <i>Las rentas exentas</i>	364
1. Exención para evitar la doble imposición sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español. .	365
2. Exención de determinadas rentas obtenidas en el extranjero a través de establecimiento permanente . . .	366
3. Otras rentas exentas	367
C) <i>Los gastos no deducibles. Especial consideración del propio impuesto sobre sociedades y otros impuestos análogos</i>	367
D) <i>La imputación temporal de los ingresos y los gastos. Su inscripción contable</i>	372
1. Reglas generales	372
2. Operaciones a plazos o con precio aplazado	372
3. Imputación temporal de las operaciones e inscripción contable.	373
E) <i>Amortizaciones y arrendamiento financiero</i>	374
1. Las amortizaciones: normas comunes	374
2. Amortización contable fiscalmente admitida	376
3. Reglas especiales que afectan a los elementos que integran el inmovilizado intangible.	383
4. La libertad de amortización	384
5. Régimen transitorio	385
6. El tratamiento fiscal del arrendamiento financiero y asimilados	386
F) <i>El tratamiento fiscal del deterioro y otras correcciones valorativas</i>	387



	<i><u>Página</u></i>
G) <i>Provisiones. Las contribuciones a planes y fondos de pensiones</i>	390
H) <i>Los ajustes extracontables que se deducen de las llamadas reglas de valoración del artículo 17 LIS</i>	392
1. Introducción. Regla general de valoración de los elementos patrimoniales	392
2. Las actualizaciones o revalorizaciones de balances y variaciones de valor originadas por la aplicación del criterio del valor razonable	393
3. Cálculo de la renta en determinadas situaciones: transmisiones y adquisiciones gratuitas, permutas, operaciones societarias, etc.	395
I) <i>Operaciones vinculadas y otras reglas de parecido fundamento</i>	398
1. La sustitución del valor contable por el normal de mercado en el caso de operaciones entre personas vinculadas	398
2. Otras limitaciones que afectan a las personas o entidades vinculadas	402
3. Otras reglas de parecido fundamento: paraísos fiscales y cambios de residencia	403
J) <i>Resumen y cierre de una valoración contable diferente de la fiscal</i>	404
K) <i>Reducciones de la base imponible</i>	405
1. Reducción de las rentas derivadas de determinados activos intangibles	405
2. Reserva de capitalización	406
3. Reserva de nivelación de bases imponibles para empresas de reducida dimensión	408
L) <i>La compensación de bases imponibles negativas</i>	409
VI. Los tipos de gravamen. La cuota íntegra y la cuota líquida.	410
VII. Las deducciones en la cuota	413
A) <i>Deducciones para evitar la doble imposición internacional</i> ..	413



	<i>Página</i>
1. Deducción para evitar la doble imposición jurídica: impuesto soportado por el contribuyente	414
2. Deducción para evitar la doble imposición económica internacional: dividendos y participaciones en beneficios	415
3. Elementos comunes a las deducciones para evitar la doble imposición.....	417
B) <i>Bonificaciones</i>	417
C) <i>Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades</i>	418
1. Deducción por la realización de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica	418
2. Deducciones sociales: por creación de empleo y para el impulso de los planes de pensiones de empleo	420
a) La contratación por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores.....	420
b) Deducción por creación de empleo de trabajadores con discapacidad.....	421
3. Elementos comunes a las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades	421
D) <i>Deducciones reguladas fuera de la LIS: mecenazgo</i>	423
VIII. La gestión del impuesto	424
IX. Los pagos a cuenta	425
A) <i>Retenciones e ingresos a cuenta</i>	425
B) <i>Pagos fraccionados: el régimen previsto en la LIS</i>	428
X. Los regímenes especiales	432
XI. Bibliografía	442

CAPÍTULO V

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES

BELÉN GARCÍA CARRETERO, PEDRO MANUEL HERRERA MOLINA .. 443

I. Introducción

A) *Ideas previas*



	<u>Página</u>
B) <i>Fuentes normativas</i>	444
C) <i>Incidencia de los Convenios de Doble Imposición</i>	445
D) <i>La discriminación fiscal entre residentes y no residentes</i>	446
II. Hecho imponible	447
A) <i>Rentas obtenidas en territorio español</i>	447
1. Criterios de sujeción	447
2. Clasificación de las rentas obtenidas en territorio español	448
B) <i>Especial consideración del establecimiento permanente</i>	450
1. Concepto	450
2. Las rentas de los establecimientos permanentes	453
3. Diversidad de establecimientos permanentes en territorio español	453
C) <i>Supuestos de no sujeción</i>	454
D) <i>Devengo</i>	454
III. Exenciones	455
IV. Sujetos pasivos y responsables	457
A) <i>Sujetos pasivos</i>	457
B) <i>Responsables</i>	460
C) <i>Representantes</i>	461
D) <i>Domicilio fiscal</i>	462
V. Base imponible	462
A) <i>Con establecimiento permanente</i>	463
1. Régimen general o común	463
2. Régimen de los establecimientos permanentes que no cierren un ciclo mercantil completo	465
3. Régimen de los establecimientos permanentes con actividad de duración limitada en el tiempo	466
B) <i>Sin establecimiento permanente</i>	466
VI. Deuda tributaria	467
A) <i>Con establecimiento permanente</i>	467



	<u>Página</u>
B) Sin establecimiento permanente	468
VII. Gestión del impuesto	470
VIII. Gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes	471
A) Naturaleza	471
B) Hecho imponible	471
C) Sujetos pasivos	471
D) Exenciones	471
E) Base imponible	472
F) Cuota y tipo de gravamen	472
G) Prorrates de la cuota del gravamen especial	472
H) Gestión del gravamen especial	472
IX. Bibliografía más reciente	472

CAPÍTULO VI

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

ANTONIO GARCÍA GÓMEZ	475
I. Introducción	476
II. El Impuesto sobre Sucesiones	478
A) Naturaleza y objeto	478
B) Ámbito de aplicación	478
C) Hecho imponible: aspecto material	478
1. Definición genérica del hecho imponible	478
2. Supuestos de extensión del hecho imponible	479
3. La ficción de igualdad en la partición	480
4. Supuestos de no sujeción	480
D) Hecho imponible: aspecto espacial	481
1. Modalidades de tributación: obligación personal y obligación real	481
2. Atribución al correspondiente territorio foral o autonómico	482



	<u>Página</u>
<i>E) Hecho imponible: aspecto temporal</i>	482
<i>F) Sujetos pasivos y otros deudores tributarios</i>	483
1. Contribuyentes.....	483
2. Responsables	483
<i>G) Determinación de la cuota tributaria</i>	484
<i>H) La base imponible</i>	484
1. Consideraciones generales	484
2. La cuantificación de la base imponible en las herencias. El supuesto habitual de asignación del caudal hereditario en cuotas de participación.....	485
a) Valoración de los bienes y derechos de la masa hereditaria	487
b) Valoración del ajuar doméstico	488
c) Valoración de bienes adicionales.....	489
d) Partidas deducibles	490
e) Distribución de la masa hereditaria neta entre los herederos. La ficción de igualdad en la partición .	491
f) Acumulación de donaciones.....	494
3. La base imponible de los herederos y legatarios de bienes determinados por el testador.....	494
4. La integración en la base imponible de las cantidades percibidas por seguros de vida	496
<i>I) La base liquidable</i>	496
<i>J) Cuota tributaria</i>	499
1. El tipo de gravamen. La tarifa del Impuesto.....	499
2. Los coeficientes multiplicadores.....	500
3. Deducción por doble imposición internacional.....	501
4. Deducción por doble imposición interna.....	501
5. Deducciones y bonificaciones autonómicas. Otras bonificaciones	501
<i>K) Gestión</i>	502
1. El procedimiento de liquidación por la Administración	502



	<u>Página</u>
2. La autoliquidación	503
3. Otros deberes formales	504
L) <i>La obligación real</i>	504
III. El Impuesto sobre Donaciones	505
A) <i>Naturaleza, objeto y ámbito de aplicación</i>	505
B) <i>Hecho imponible: aspecto material</i>	505
1. Definición genérica del hecho imponible	505
a) Adquisiciones gratuitas «inter vivos»	505
b) Adquisiciones en virtud de seguros de vida	505
2. Supuestos de extensión del hecho imponible	506
a) Los supuestos de acumulación	506
b) Las presunciones de transmisión gratuita	506
3. Supuestos de no sujeción	507
C) <i>Hecho imponible: aspecto espacial</i>	508
1. Modalidades de tributación: obligación personal y obligación real	508
2. Atribución al correspondiente territorio foral o autonómico	508
D) <i>Hecho imponible: aspecto temporal</i>	508
E) <i>Sujetos pasivos y otros deudores tributarios</i>	509
F) <i>La determinación de la cuota tributaria</i>	509
G) <i>La base imponible</i>	509
H) <i>La base liquidable</i>	510
I) <i>Tipo de gravamen y cuota tributaria</i>	511
J) <i>Gestión</i>	512
K) <i>La obligación real</i>	512
IV. Bibliografía	512



CAPÍTULO VII

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO E IMPUESTO TEMPORAL DE SOLIDARIDAD DE GRANDES FORTUNAS

SALVADOR MONTESINOS OLTRA.....	515
I. Evolución histórica, fuentes normativas y funciones del Impuesto sobre el Patrimonio	516
A) <i>Evolución histórica y fuentes normativas. Vigencia indefinida del Impuesto sobre el Patrimonio y creación del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas</i>	<i>516</i>
B) <i>Funciones</i>	<i>518</i>
II. Naturaleza y ámbito de aplicación	520
III. Hecho imponible	523
A) <i>Concepto</i>	<i>523</i>
B) <i>Exenciones.....</i>	<i>526</i>
C) <i>El sujeto pasivo</i>	<i>535</i>
D) <i>Devengo</i>	<i>539</i>
IV. La base imponible	539
A) <i>Concepto</i>	<i>539</i>
B) <i>Valoración</i>	<i>540</i>
1. <i>Bienes inmuebles.....</i>	<i>540</i>
2. <i>Elementos afectos a la actividad empresarial o profesional.....</i>	<i>541</i>
3. <i>Depósitos en cuenta corriente o de ahorro, a la vista o a plazo</i>	<i>542</i>
4. <i>Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios, negociados en mercados organizados .</i>	<i>543</i>
5. <i>Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios, no negociados en mercados organizados.....</i>	<i>543</i>
6. <i>Valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad, negociados en mercados organizados</i>	<i>544</i>



	<i><u>Página</u></i>
7. Valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad, no negociados en mercados organizados	544
8. Seguros de vida	546
9. Rentas vitalicias y temporales.....	546
10. Derechos reales	547
11. Concesiones administrativas.....	548
12. Derechos derivados de la propiedad intelectual e industrial	549
13. Opciones contractuales	550
14. Cargas y gravámenes.....	550
15. Deudas	551
C) <i>El valor de mercado como criterio específico y como valor residual</i>	552
V. La base liquidable	553
VI. Cuantificación de la deuda tributaria	554
A) <i>Escala de gravamen</i>	554
B) <i>Límite de la cuota íntegra</i>	555
C) <i>Deducciones y bonificaciones</i>	558
1. Deducción por impuestos satisfechos en el extranjero	558
2. Bonificaciones por elementos patrimoniales situados en Ceuta y Melilla	559
3. Deducciones y Bonificaciones autonómicas	559
VII. La gestión del impuesto.....	560
VIII. El Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas.....	561
A) <i>Antecedentes y aspectos generales</i>	561
B) <i>Naturaleza, objeto y ámbito de aplicación</i>	562
C) <i>Hecho imponible, exenciones y devengo</i>	563
D) <i>Sujeto pasivo</i>	564
E) <i>Base imponible y base liquidable</i>	565
F) <i>Deuda tributaria</i>	565



	<u>Página</u>
IX. Legislación	570
A) <i>Normas básicas</i>	570
B) <i>Otras disposiciones</i>	570
X. Bibliografía	570

CAPÍTULO VIII

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

PEDRO M. HERRERA MOLINA	573
I. Introducción	574
II. Fuentes normativas	575
III. Normas comunes de aplicación	576
A) <i>Incompatibilidad interna</i>	576
B) <i>Relaciones con el Impuesto sobre el Valor Añadido</i>	576
C) <i>Principios Generales Comunes</i>	580
1. Principio de calificación	580
a) Calificación del acto o contrato	580
b) Calificación de bienes	581
2. Concurrencia de convenciones	581
3. Principio de afección de los bienes transmitidos	582
D) <i>Exenciones</i>	582
1. Exenciones subjetivas	583
2. Exenciones objetivas	583
3. Exenciones establecidas en remisión a otras disposiciones	589
4. Deducciones y bonificaciones establecidas por las Comunidades Autónomas	590
IV. Transmisiones patrimoniales onerosas	591
A) <i>Caracteres</i>	591
B) <i>Ámbito de aplicación</i>	591
C) <i>Hecho imponible</i>	593



	<u>Página</u>
<i>D) Transmisiones de bienes y derechos</i>	593
1. Actos y contratos sujetos.....	593
a) Adjudicaciones en pago y para pago de deudas y adjudicaciones expresas en pago de asunción de deudas.....	594
b) Excesos de adjudicación	594
c) Expedientes de dominio, actas de notoriedad, actas complementarias de documentos públicos, y certificaciones libradas a favor de los entes públicos y de la Iglesia Católica, a los que se refiere la Ley Hipotecaria y su normativa de desarrollo ...	595
d) Reconocimiento de dominio a favor de persona determinada	596
2. Sujetos pasivos.....	596
3. Base imponible.....	596
a) Regla general	596
b) Reglas especiales	598
4. Cuota tributaria	599
<i>E) Constitución de derechos</i>	599
1. Constitución de derechos reales	600
a) Actos sujetos	600
b) Sujetos pasivos.....	601
c) Base imponible.....	602
d) Cuota tributaria	602
2. Préstamos.....	603
a) Hecho imponible	603
b) Sujetos pasivos.....	603
c) Base imponible.....	603
d) Cuota tributaria	603
<i>F) Fianzas</i>	604
1. Hecho imponible	604
2. Sujetos pasivos.....	604



	<u>Página</u>
3. Base imponible.....	604
4. Cuota tributaria	604
G) <i>Arrendamientos</i>	604
1. Hecho imponible	604
2. Sujetos pasivos.....	605
3. Base imponible.....	605
4. Cuota tributaria	605
H) <i>Pensiones</i>	605
1. Hecho imponible	605
2. Sujetos pasivos.....	605
3. Base imponible.....	605
4. Cuota tributaria	606
I) <i>Concesiones administrativas</i>	606
1. Hecho imponible	606
2. Sujetos pasivos.....	607
3. Base imponible.....	607
4. Cuota tributaria	608
V. El Impuesto sobre Operaciones Societarias	608
A) <i>Aspectos generales</i>	608
B) <i>Ámbito de aplicación</i>	608
C) <i>Concepto de Sociedad</i>	610
D) <i>Actos gravados</i>	610
1. Constitución de sociedad.....	611
2. Ampliación de capital	612
3. Disminución de capital.....	613
4. Disolución de sociedades.....	613
5. Aportaciones de los socios que no supongan un aumento del capital social	614
6. Traslado a España de la sede de dirección efectiva o del domicilio social de una sociedad	614



	<u>Página</u>
VI. Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados.....	614
A) <i>Ideas generales.....</i>	614
B) <i>Ámbito de aplicación.....</i>	615
C) <i>Documentos notariales.....</i>	616
1. Caracteres.....	616
2. Hecho imponible.....	617
3. Sujetos pasivos.....	618
4. Base imponible y cuota tributaria.....	619
D) <i>Documentos mercantiles.....</i>	620
1. Hecho imponible.....	620
2. Sujetos pasivos.....	621
3. Base imponible.....	621
4. Cuota tributaria.....	621
E) <i>Documentos administrativos.....</i>	622
1. Hecho imponible.....	622
2. Sujetos pasivos.....	622
3. Base imponible y cuota tributaria.....	623
VII. Gestión.....	623
A) <i>Competencia.....</i>	623
B) <i>Autoliquidación.....</i>	623
C) <i>Deberes de información y colaboración.....</i>	624
D) <i>Comprobación de valores.....</i>	626
E) <i>Devoluciones.....</i>	628
F) <i>Prescripción.....</i>	629
VIII. Régimen sancionador.....	630
IX. Bibliografía.....	630

CAPÍTULO IX

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

EVA MARÍA CORDERO GONZÁLEZ..... 633

I. Introducción..... 634



	<u>Página</u>
A) <i>Naturaleza y hecho imponible</i>	634
B) <i>Fuentes normativas</i>	637
C) <i>Posición del IVA en el sistema de la imposición indirecta</i> ...	638
II. Operaciones interiores	639
A) <i>Hecho imponible</i>	639
1. Ideas generales.	639
2. Entregas de bienes.	640
3. Prestaciones de servicios	647
4. Actividad empresarial o profesional	649
5. Supuestos de no sujeción.	653
B) <i>Lugar de realización de las operaciones</i>	656
1. Entregas de bienes.	656
2. Prestaciones de servicios	659
C) <i>Devengo</i>	663
D) <i>Exenciones</i>	666
1. Concepto y efectos.	666
2. Exenciones por razones de interés público	668
3. Exenciones vinculadas a las anteriores.	672
4. Exenciones por motivos económicos	673
5. Exención por motivos culturales.	676
6. Exenciones fundadas en razones de carácter técnico .	676
E) <i>Sujetos pasivos y responsables</i>	677
1. Sujetos pasivos.	677
2. Responsables	680
F) <i>Repercusión del Impuesto</i>	681
1. Principios generales.	681
2. Requisitos de la repercusión	683
3. Rectificación de las cuotas repercutidas	684
G) <i>Base imponible</i>	686
1. Reglas generales	686



	<u>Página</u>
2. Reglas especiales	688
3. Modificación de la base imponible.....	690
III. Operaciones intracomunitarias	694
A) <i>Adquisiciones intracomunitarias</i>	694
1. Hecho imponible	694
2. Supuestos de no sujeción.....	698
3. Lugar de realización del hecho imponible.....	699
4. Devengo	700
5. Exenciones	700
6. Sujetos pasivos.....	701
7. Base imponible.....	701
B) <i>Entregas intracomunitarias</i>	701
IV. Importaciones y exportaciones	703
A) <i>Importaciones</i>	703
1. Hecho imponible	703
2. Devengo	704
3. Exenciones	704
4. Sujetos pasivos y responsables	706
a) Sujetos pasivos.....	706
b) Responsables	706
5. Base imponible.....	707
B) <i>Exportaciones</i>	707
V. Tipos de gravamen	710
A) <i>Reglas generales</i>	710
B) <i>Tipo reducido</i>	711
C) <i>Tipo superreducido</i>	713
VI. Deducción del impuesto.....	714
A) <i>Normas generales</i>	714
1. Concepto y naturaleza	714
2. Sujetos de la deducción	714



	<u>Página</u>
3. Objeto de la deducción	716
a) Cuotas deducibles	716
b) Cuotas no deducibles	719
4. Requisitos formales	721
5. Procedimiento de la deducción	723
6. Rectificación de las deducciones	725
<i>B) Supuestos especiales de deducción</i>	<i>726</i>
1. Deducciones anteriores al comienzo de la actividad ..	726
a) Reglas generales	727
b) Regularización	727
2. Régimen de actividades diferenciadas	728
3. Regla de prorrata	730
a) Concepto y clases	730
b) La prorrata general	731
c) La prorrata especial	734
4. Deducción por bienes de inversión	736
VII. Devoluciones	740
<i>A) Principios generales</i>	<i>740</i>
<i>B) Supuestos de devolución</i>	<i>741</i>
1. Devolución general de cuotas deducibles	741
2. Devoluciones a empresarios o profesionales no establecidos en el territorio peninsular español o Baleares	743
3. Devoluciones en las exportaciones en régimen de viajeros	744
4. Devoluciones de las cuotas soportadas por operaciones realizadas en otros Estados de la UE	745
VIII. Regímenes especiales	745
<i>A) Ideas generales</i>	<i>745</i>
<i>B) Régimen simplificado</i>	<i>747</i>
1. Características generales	747
2. Ámbito de aplicación	748



	<u>Página</u>
3. Contenido del régimen.....	749
C) <i>Régimen de la agricultura, ganadería y pesca</i>	752
1. Ámbito de aplicación	752
2. Contenido del régimen.....	753
D) <i>Régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección</i>	755
1. Características generales.....	755
2. Ámbito de aplicación	756
3. Contenido del régimen.....	757
E) <i>Régimen especial del oro de inversión</i>	760
1. Características generales.....	760
2. Ámbito de aplicación	760
3. Contenido del régimen.....	761
F) <i>Régimen especial de las agencias de viajes</i>	761
1. Ámbito de aplicación	761
2. Exenciones	764
3. Base imponible.....	764
4. Deuda tributaria	765
G) <i>Régimen especial del recargo de equivalencia</i>	767
1. Ámbito de aplicación	767
2. Contenido del régimen.....	768
H) <i>Régimen especial del grupo de entidades</i>	770
1. Ámbito de aplicación	770
2. Contenido del régimen.....	771
I) <i>Régimen especial del criterio de caja</i>	772
1. Ámbito de aplicación	772
2. Contenido del régimen.....	773
J) <i>Regímenes especiales aplicables a las ventas a distancia y a determinadas entregas interiores de bienes y prestaciones de servicios</i>	774
1. Ámbito de aplicación	774



	<u>Página</u>
2. Contenido del régimen.....	776
IX. Gestión del impuesto	777
A) <i>Declaración del comienzo, modificación y cese de las actividades</i>	<i>778</i>
B) <i>Expedición y entrega de facturas</i>	<i>778</i>
1. El deber de facturar	778
2. Requisitos de las facturas	779
a) Regla general	779
b) Facturas simplificadas	782
c) Rectificación de las facturas	783
C) <i>Llevanza de libros y registros.....</i>	<i>783</i>
D) <i>Ingreso mediante declaración-liquidación</i>	<i>784</i>
X. Régimen sancionador	785
XI. Bibliografía	788

CAPÍTULO X

LOS IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

MARÍA CRISTINA BUENO MALUENDA	789
I. Introducción General	790
II. Los impuestos especiales de la Ley 38/1992.....	791
A) <i>Los impuestos especiales de fabricación</i>	<i>792</i>
1. Consideraciones generales	792
a) Antecedentes históricos	792
b) Coordinación con el sistema de la imposición indirecta.....	792
c) El control administrativo en la regulación de los impuestos especiales de fabricación	793
2. Naturaleza y objeto.....	794
3. Ámbito de aplicación	795
4. Operaciones interiores.....	796
a) Hecho imponible: aspecto material.....	796



	<i><u>Página</u></i>
b) Hecho imponible: supuestos de no sujeción y exenciones	799
c) Hecho imponible: aspectos espacial y temporal..	801
d) Sujetos pasivos y otros obligados tributarios	803
e) La cuantificación de los Impuestos Especiales de Fabricación	804
f) Devoluciones del Impuesto	808
5. Importaciones	810
a) Hecho imponible y devengo	810
b) Sujetos pasivos y otros obligados tributarios. Cuantificación y devoluciones	812
6. El régimen de las transferencias intracomunitarias...	813
a) La circulación intracomunitaria y el devengo del impuesto	813
b) Las irregularidades en la circulación intracomunitaria y su devengo	816
c) Sujetos pasivos y otros obligados tributarios	817
d) Cuantificación y devoluciones	819
7. La gestión tributaria de los Impuestos de Fabricación. Las infracciones y sanciones	820
B) <i>El Impuesto Especial sobre el Carbón</i>	821
1. Naturaleza y objeto. Ámbito de aplicación	821
2. Hecho imponible: aspecto material. Supuestos de no sujeción y de exención	822
3. Hecho imponible: aspectos espacial y temporal	823
4. Sujetos pasivos y repercusión del Impuesto.	823
5. Cuantificación y devoluciones del Impuesto.	824
6. Gestión e infracciones	825
C) <i>El Impuesto Especial sobre la Electricidad</i>	825
1. Naturaleza y objeto. Ámbito de aplicación	825
2. Hecho imponible: aspecto material. Supuestos de no sujeción y de exención	826
3. Hecho imponible: aspectos espacial y temporal	827



	<u>Página</u>
4. Sujetos pasivos y repercusión del Impuesto.	827
5. Cuantificación del Impuesto	828
6. Gestión e infracciones	829
D) <i>El Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte</i>	830
1. Naturaleza y objeto. Ámbito de aplicación	831
2. Hecho imponible: aspecto material	831
3. Hecho imponible: aspectos espacial y temporal	832
4. Hecho imponible: supuestos de no sujeción y de exención	833
5. Sujetos pasivos	836
6. La cuantificación del Impuesto	837
7. Devoluciones del Impuesto	840
8. Gestión y deberes formales	841
III. El Impuesto sobre las Primas de Seguros	842
A) <i>Naturaleza y ámbito de aplicación</i>	842
B) <i>Hecho imponible</i>	843
C) <i>Sujetos pasivos. La repercusión del impuesto</i>	845
D) <i>La cuantificación y gestión del impuesto</i>	845
IV. Bibliografía	846
 CAPÍTULO XI	
OTROS IMPUESTOS ESTATALES	
MARÍA CRISTINA BUENO MALUENDA	851
I. Introducción general.	852
II. Los Impuestos medioambientales	853
A) <i>La imposición sobre determinadas fuentes de energía y sus residuos</i>	853
B) <i>El Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica</i>	854



	<i>Página</i>
1. Caracteres generales, hecho imponible y sujetos pasivos.....	854
2. La cuantificación y gestión del impuesto	855
C) <i>El Impuesto sobre la Producción de Combustible Nuclear Gastado y Residuos Radiactivos resultantes de la Generación de Energía Nucleoeléctrica</i>	856
1. Características generales, hecho imponible y sujetos pasivos	856
2. La cuantificación y gestión del impuesto	857
D) <i>El Impuesto sobre el Almacenamiento de Combustible Nuclear Gastado y Residuos Radiactivos en Instalaciones Centralizadas</i>	858
1. Características generales, hecho imponible y sujetos pasivos	858
2. La cuantificación y gestión del impuesto	859
E) <i>El Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero</i>	860
1. Introducción	860
2. Naturaleza, ámbito objetivo y ámbito de aplicación ...	860
3. Hecho imponible: aspecto material. Supuestos de no sujeción y de exención	860
4. Hecho imponible: aspecto espacial y temporal	862
5. Sujetos pasivos y cuantificación del impuesto	863
6. Gestión	865
F) <i>El Impuesto Especial sobre los Envases de Plástico No Reutilizables</i>	866
1. Naturaleza, ámbito territorial, hecho imponible, sujetos pasivos y repercusión del impuesto	866
2. Exenciones y supuestos de no sujeción. El devengo del impuesto	867
3. La cuantificación. Deducciones y devoluciones del impuesto. Aspectos de gestión	869



	<i><u>Página</u></i>
G) <i>El Impuesto sobre el Depósito de Residuos en Vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos</i>	871
1. Naturaleza, ámbito territorial, hecho imponible y exenciones	871
2. Sujetos pasivos y repercusión del impuesto. El devengo del impuesto	872
3. La cuantificación. Deducciones y devoluciones del impuesto. Aspectos de gestión	873
III. El Impuesto sobre el Valor de la Extracción del Gas, Petróleo y Condensados	875
A) <i>Caracteres generales, hecho imponible y sujetos pasivos</i>	875
B) <i>La cuantificación y gestión del Impuesto</i>	877
IV. El Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito	878
A) <i>Caracteres generales, hecho imponible y sujetos pasivos</i>	878
B) <i>Cuantificación y gestión del impuesto</i>	878
V. El Impuesto sobre el Margen de Intereses y Comisiones de determinadas Entidades Financieras	879
A) <i>Caracteres generales, hecho imponible, ámbito territorial y sujetos pasivos</i>	879
B) <i>Cuantificación y gestión del impuesto</i>	880
VI. Los impuestos estatales del ecosistema digital	881
A) <i>El Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales</i>	881
1. Caracteres generales, hecho imponible, ámbito territorial	881
2. Sujetos pasivos, cuantificación y gestión del impuesto	884
B) <i>El Impuesto sobre las Transacciones Financieras</i>	886
1. Caracteres generales, hecho imponible y sujetos pasivos	886
2. Cuantificación y gestión del impuesto	888
C) <i>Gravámenes temporales</i>	888
VII. Bibliografía	889



CAPÍTULO XII

IMPUESTOS ARANCELARIOS

SANTIAGO IBÁÑEZ MARSILLA.....	891
I. Concepto y caracterización.....	891
II. El contexto en el que se aplican los impuestos arancelarios y sus implicaciones jurídicas.....	893
III. Los derechos de aduana.....	896
A) <i>Hecho imponible</i>	896
B) <i>Exenciones</i>	901
1. En general	901
2. Contingentes y suspensiones arancelarias	902
3. Franquicias	903
4. Mercancías de retorno	904
5. Productos de la pesca marítima y otros productos extraídos del mar	904
C) <i>Obligados tributarios</i>	905
D) <i>Base imponible</i>	906
1. Ideas generales.....	906
2. El método principal. El valor de transacción	908
a) Precio en una venta para la exportación	908
b) Adiciones al precio.....	910
c) Elementos que no deben incluirse en el valor en aduana.....	914
d) Requisitos para la aplicación del método	915
3. Los métodos de valoración alternativos	917
E) <i>Origen de las mercancías</i>	920
1. Ideas generales.....	920
2. Criterios para la determinación del origen	922
a) Obtención total en un solo Estado	922



	<i><u>Página</u></i>
b) «Transformación sustancial» y «transformación suficiente»	923
c) Otros criterios para la atribución del origen.....	924
3. Acreditación del origen	926
<i>F) El arancel</i>	<i>927</i>
1. Contenido y efectos	927
2. Clasificación de las mercancías	928
3. La tarifa.....	929
<i>G) Regímenes aduaneros</i>	<i>930</i>
1. Introducción	930
2. Despacho a libre práctica.....	932
3. Tránsito	933
4. Régimen de depósito aduanero	935
5. Zona Franca	936
6. Importación temporal.....	937
7. Destino final	938
8. Perfeccionamiento activo.....	938
9. Perfeccionamiento pasivo	939
10. Exportación	940
11. Reexportación.....	941
IV. Gestión aduanera	941
<i>A) Introducción de mercancías, declaración sumaria y depósito temporal.....</i>	<i>941</i>
<i>B) Declaración de aduana</i>	<i>942</i>
<i>C) Levante y liquidación</i>	<i>945</i>
<i>D) Pago y control posterior al levante</i>	<i>946</i>
V. Otros impuestos arancelarios.....	947
<i>A) Impuestos en el marco de la política agrícola</i>	<i>947</i>
<i>B) Derechos antidumping y compensatorios</i>	<i>948</i>
VI. Bibliografía	949



CAPÍTULO XIII

EL IMPUESTO ESTATAL Y LAS TASAS SOBRE EL JUEGO

MARÍA CRISTINA BUENO MALUENDA	951
I. El Impuesto sobre Actividades de Juego	953
A) <i>Hecho imponible</i>	953
B) <i>Sujetos pasivos y otros obligados tributarios</i>	954
C) <i>Cuantificación y gestión tributaria</i>	955
II. Tasas sobre juegos de suerte, envite o azar	956
A) <i>Hecho imponible</i>	956
B) <i>Sujetos pasivos y otros obligados tributarios</i>	957
C) <i>Determinación de la cuota tributaria</i>	957
D) <i>Aspectos de gestión.</i>	958
III. La tasa sobre rifas, tómbolas y combinaciones aleatorias .	959
IV. Bibliografía	960

CAPÍTULO XIV

LOS TRIBUTOS DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS

EVA MARÍA CORDERO GONZÁLEZ	963
I. Introducción	964
II. Impuestos cedidos.	966
A) <i>Introducción</i>	966
B) <i>Concepto, objeto y clases de cesión</i>	969
C) <i>Impuestos que pueden ser objeto de cesión.</i>	971
D) <i>El alcance y condiciones de la cesión: aspectos generales y es-</i> <i>pecíficos</i>	972
1. Rendimientos que se ceden.	973
2. Puntos de conexión	975
a) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.	975
b) Impuesto sobre el Patrimonio	976



	<u>Página</u>
c) Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones	976
d) Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados	977
e) Tributos sobre el Juego	977
f) Impuesto sobre el Valor Añadido, Impuesto sobre la Cerveza, Impuesto sobre el Vino y las Bebidas Fermentadas, Impuesto sobre Productos Intermedios e Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas	978
g) Impuesto sobre Hidrocarburos	978
h) Impuesto sobre las Labores del Tabaco	978
i) Impuesto sobre la Electricidad	979
j) Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte	979
k) Impuesto sobre el Depósito de Residuos en vertedero, la incineración y coincineración de residuos	979
3. Competencias normativas	979
a) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	980
b) Impuesto sobre el Patrimonio	981
c) Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones	981
d) Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados	982
e) Tributos sobre el Juego	983
f) Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte e Impuesto sobre Hidrocarburos	983
g) Impuesto sobre el Depósito de Residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos	984
4. Gestión tributaria	984
E) <i>Resolución de conflictos entre CCAA en relación con los impuestos cedidos</i>	986
III. Tributos propios	986
A) <i>Introducción</i>	986



	<u><i>Página</i></u>
<i>B) Impuestos propios</i>	988
1. Impuestos con fines medioambientales	989
a) Impuestos sobre el consumo y vertido de agua ..	989
b) Impuestos sobre instalaciones o actividades de producción, almacenaje, transformación, trans- porte o suministro de energía eléctrica y redes de comunicaciones.....	991
c) Impuestos sobre emisiones de gases a la atmós- fera	998
d) Impuestos sobre grandes establecimientos co- merciales o grandes áreas de venta	1000
e) Impuesto andaluz sobre las bolsas de plástico de un solo uso	1003
2. Impuestos que atienden a la función social de la pro- piedad	1004
a) Impuestos sobre tierras, fincas o explotaciones agrarias infrautilizadas.....	1004
b) Impuestos sobre las viviendas vacías	1005
c) Canon gallego sobre inmuebles en estado de abandono.....	1008
d) Impuesto catalán sobre activos no productivos de las personas jurídicas.....	1009
3. Impuestos sobre el Juego.....	1012
4. Impuestos sobre estancias en establecimientos turís- ticos.....	1012
5. Otros impuestos.....	1015
a) Gravamen catalán sobre elementos patrimoniales afectos a las actividades de las que pueda derivar la activación de planes de protección civil	1015
b) Impuesto catalán sobre bebidas azucaradas enva- sadas	1017
c) Impuesto extremeño sobre aprovechamientos ci- negéticos.....	1019
d) Impuestos canarios sobre combustibles deriva- dos del petróleo y sobre las labores de tabaco ...	1019



	<i><u>Página</u></i>
6. Impuestos cuyo hecho imponible ha sido recabado por el Estado	1019
a) Impuestos sobre depósitos de las entidades de crédito	1020
b) Impuestos creados por la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética	1023
c) Impuestos sobre depósito o eliminación de residuos	1025
7. Impuestos propios por Comunidad Autónoma	1025
C) <i>Tasas y contribuciones especiales propias</i>	1032
IV. Recargos sobre otros impuestos	1033
V. Bibliografía	1034

CAPÍTULO XV

IMPUESTOS LOCALES

V. ALBERTO GARCÍA MORENO	1039
I. Introducción	1040
A) <i>Fuentes normativas</i>	1040
B) <i>El sistema tributario local en la Ley de Haciendas Locales (LHL)</i>	1041
1. Impuestos municipales	1041
a) Impuestos obligatorios	1041
b) Impuestos potestativos	1043
2. Tasas, precios públicos y contribuciones especiales ..	1044
3. El modelo de financiación local: la participación en los tributos del Estado	1046
II. Impuesto sobre Bienes Inmuebles	1048
A) <i>Hecho imponible</i>	1049
1. Concepto	1049
2. Exenciones	1052
B) <i>Sujetos pasivos</i>	1056



	<u>Página</u>
C) <i>Cuantificación del Impuesto</i>	1059
1. Base imponible	1060
2. Base liquidable	1063
3. Cuota	1064
a) Tipos de gravamen. Recargo por inmuebles urbanos de uso residencial desocupados con carácter permanente	1064
b) Bonificaciones	1069
D) <i>Devengo y período impositivo</i>	1072
E) <i>Gestión</i>	1072
III. Impuesto sobre Actividades Económicas	1074
A) <i>Naturaleza</i>	1074
B) <i>Ámbito espacial</i>	1076
C) <i>Hecho imponible</i>	1077
1. Concepto	1077
2. Exenciones	1079
D) <i>Devengo y período impositivo</i>	1082
E) <i>Sujetos pasivos</i>	1083
F) <i>Cuantificación del impuesto</i>	1084
1. Cuotas municipales	1084
2. Las cuotas provinciales y nacionales	1093
G) <i>Gestión del Impuesto</i>	1094
1. Gestión censal	1094
a) Declaraciones de alta	1095
b) Declaraciones de variación	1095
c) Declaraciones de baja	1095
2. Gestión tributaria	1095
3. Reclamaciones y recursos	1096
a) Gestión censal	1096
b) Gestión tributaria	1097



	<u>Página</u>
IV. Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica	1097
A) <i>Naturaleza y fuentes</i>	1097
B) <i>Hecho imponible</i>	1098
1. Concepto	1098
2. Exenciones	1098
C) <i>Sujeto activo</i>	1099
D) <i>Sujetos pasivos</i>	1099
E) <i>Cuantificación del Impuesto</i>	1100
F) <i>Gestión del Impuesto</i>	1102
V. Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras . . .	1104
A) <i>Naturaleza y fuentes</i>	1104
B) <i>Hecho imponible</i>	1105
1. Concepto	1105
2. Exenciones	1107
C) <i>Sujetos pasivos</i>	1109
D) <i>Cuantificación del Impuesto</i>	1109
E) <i>Gestión del Impuesto</i>	1111
VI. El Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana	1112
A) <i>Naturaleza y fuentes normativas</i>	1112
B) <i>Hecho imponible</i>	1113
1. Concepto	1113
2. Exenciones	1121
C) <i>Sujeto pasivo</i>	1123
D) <i>Cuantificación del impuesto</i>	1124
E) <i>Gestión del Impuesto</i>	1129
VII. Impuesto sobre gastos suntuarios: modalidad cotos de caza y pesca	1130
VIII. Bibliografía	1131



F) SUJETOS PASIVOS Y OTROS DEUDORES TRIBUTARIOS

1. Contribuyentes

Es contribuyente la persona física en la que se produce el incremento patrimonial objeto de gravamen, es decir, el adquirente de los bienes y derechos a título sucesorio. En concreto, son contribuyentes en las adquisiciones *mortis causa*, **los causahabientes**, esto es, los herederos y legatarios. En los seguros, serán contribuyentes **los beneficiarios** del seguro a la muerte del contratante o del asegurado.

Sobre este particular es preciso hacer dos observaciones. La primera es que, aunque el testador pretenda atribuir la carga tributaria del Impuesto a una persona distinta del sujeto pasivo, la Hacienda Pública se dirigirá siempre contra el sujeto pasivo que nombra la Ley y, por tanto, esa disposición testamentaria tan sólo tendrá efectos en el ámbito jurídico privado de los particulares afectados. La segunda es que existen en Derecho sucesorio muchas figuras, como las sustituciones, los fideicomisos, o las reservas, que afectan de manera especial a la determinación del sujeto pasivo y cuyas especialidades se regulan de forma exhaustiva en los artículos 53 y siguientes del Reglamento.

2. Responsables

Sin perjuicio de las normas sobre responsabilidad solidaria establecidas en la LGT, la Ley declara responsables subsidiarios del pago del Impuesto, a determinadas personas o entidades que intervienen entre el causante y el beneficiario.

En particular, la responsabilidad alcanza a las siguientes personas o entidades:

Los intermediarios financieros y demás Entidades o personas, siempre que hubieren entregado el metálico y valores depositados o devuelto las garantías constituidas en las transmisiones *mortis causa* de depósitos, garantías o cuentas corrientes. La responsabilidad no se extiende a los casos en que se libren cheques bancarios, con cargo a dichos depósitos, garantías o venta de valores, que tengan como exclusivo fin el pago del propio Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. A tal efecto, el cheque ha de ser expedido a nombre de la Administración tributaria acreedora.

Las entidades de seguros, cuando verifiquen las entregas de cantidades a quienes resulten beneficiarios como herederos o designados en los contratos. La responsabilidad tampoco se extiende a los casos en que se entreguen cantidades a cuenta de la prestación cuando tengan como exclusivo fin el pago del propio Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, siendo igualmente necesario que dicha entrega se realice mediante cheque bancario expedido a nombre de la Administración.

Los mediadores, cuando intervengan en la transmisión de títulos valores que formen parte de la herencia, salvo cuando lo hagan por orden de los herederos



con el objetivo de pagar el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en las condiciones señaladas anteriormente.

El funcionario, que autorizase el cambio de sujeto pasivo de cualquier tributo o exacción estatal, autonómica o local, cuando tal cambio suponga, directa o indirectamente, una adquisición gravada por el Impuesto y no hubiese exigido previamente el pago del mismo.

Respecto a la extensión de la responsabilidad subsidiaria, el Reglamento precisa que la responsabilidad se limitará a la porción del Impuesto que corresponda a la adquisición de los bienes que la originen.

G) DETERMINACIÓN DE LA CUOTA TRIBUTARIA

La determinación del Impuesto sobre Sucesiones, como la de cualquier otro tributo variable, exige la cuantificación de su hecho imponible, es decir, el cálculo de la **base imponible**, que vendrá constituida por el importe neto de la adquisición individual correspondiente a cada uno de los causahabientes.

Junto a la base imponible, el siguiente paso en la estructura liquidatoria del Impuesto es hallar la **base liquidable**. Ésta se obtendrá practicando sobre la base imponible determinadas reducciones en función del grado de parentesco que une al heredero con el causante, así como de la edad de aquél, y que operan como mínimos exentos. Asimismo, se establecen otras reducciones en razón de las adquisiciones de determinados bienes.

Sobre la base liquidable se aplicarán los tipos de gravamen para obtener la **cuota íntegra**. El paso siguiente será la aplicación de unos coeficientes multiplicadores que varían según el grado de parentesco con el causante y el patrimonio preexistente del causahabiente. Posteriormente, sobre la cuota resultante de la aplicación de dichos coeficientes podrán practicarse ciertas deducciones y bonificaciones hasta hallar la **cuota líquida**.

H) LA BASE IMPONIBLE

1. Consideraciones generales

La base imponible del Impuesto sobre Sucesiones vendrá constituida por *el importe neto de la adquisición individual de cada causahabiente*, entendiéndose como tal el valor de los bienes o derechos minorado por las cargas y deudas que fueren deducibles.

Definida en los anteriores términos la base imponible, es necesario realizar, con carácter previo al desarrollo de su contenido, alguna puntualización que ha de resultar clave para comprender el gravamen de las adquisiciones por causa de muerte.



En primer lugar, a lo largo del articulado de la Ley y del Reglamento se trasluce un cierto abandono de la clásica distinción del Derecho sucesorio entre las adquisiciones a título universal y las adquisiciones a título particular, o dicho de otra forma, entre las herencias y los legados, aunque, evidentemente, se pueden encontrar algunas especialidades en relación con los legatarios, precisamente porque el título jurídico que les une con el causante es sustancialmente distinto al de la institución de heredero.

No obstante y en segundo lugar, la diferenciación que sí aparece perfilada por el legislador es la que separa la cuantificación de la base imponible de los causahabientes que tienen asignada una parte alícuota de la herencia de los que adquieren bienes concretos asignados por el testador, y ello independientemente de que sean herederos o legatarios. Así, los legatarios que lo sean de parte alícuota se asimilan, a efectos de la determinación de la base imponible, a los herederos cuyo título sucesorio consiste en una cuota de participación en la herencia del causante. Por su parte, a esos mismos efectos, el tratamiento de los herederos de bienes asignados directamente por el testador es muy similar al dispensado a los legatarios que no sean de parte alícuota.

Parece, por tanto, que la diferencia de trato reside en la partición de los bienes de la herencia ya que en el primer caso deben llevarla a cabo los propios causahabientes, adjudicando los bienes y derechos hasta el límite de sus respectivas cuotas y, en el segundo, es el causante el que realmente la ha efectuado a través del testamento.

Con base en estas consideraciones y partiendo de esta última distinción, comenzaremos por abordar la cuantificación de la base imponible que corresponde al supuesto habitual de la herencia, dividida en cuotas, que se contempla con mayor detenimiento en la normativa del Impuesto. Posteriormente, nos referiremos al resto de los supuestos de adjudicación directa de bienes por el testador, a los que quizá el legislador no les ha dedicado la atención que requieran. Por último, trataremos la integración en la base imponible de las cantidades percibidas por los beneficiarios de seguros de vida.

2. La cuantificación de la base imponible en las herencias. El supuesto habitual de asignación del caudal hereditario en cuotas de participación

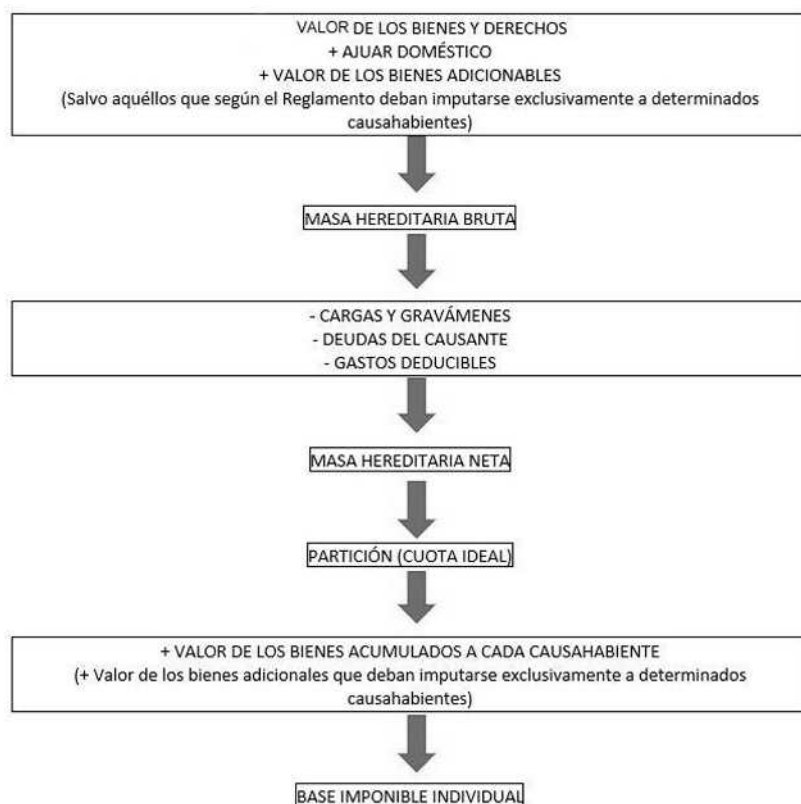
En el caso frecuente, ya comentado, de que la herencia se divida en distintas cuotas o partes proindivisas entre los herederos, circunstancia que puede ocurrir por voluntad del testador o bien que necesariamente ocurrirá en los supuestos de sucesión intestada, el cálculo de la adquisición individual de cada heredero va a requerir la realización de una larga serie de operaciones. Se asimilan, a estos efectos, los legatarios de parte alícuota.



El proceso de cuantificación para hallar la base imponible individual del causahabiente es el siguiente: se parte del valor de todos los bienes de la herencia al que es preciso añadir, en su caso, el del ajuar doméstico. Asimismo, será necesario adicionar el valor de los bienes que, en virtud de determinadas presunciones, la Administración puede sumar al caudal relicto. Sobre el mismo, restaremos el importe de las cargas y deudas de la herencia para obtener la masa hereditaria neta. Finalmente, la masa hereditaria será repartida entre los herederos con arreglo a su cuota ideal. Obtendremos así la base imponible individual a la que, en su caso, habrá que acumular el importe de los bienes que el causante donó al causahabiente en los cuatro años anteriores a su fallecimiento.

A continuación, se expone un cuadro aclaratorio de los pasos necesarios para el cálculo del valor de la hijuela.

Cálculo de la base imponible de los causahabientes que tienen asignada una cuota de participación en el caudal hereditario



a) *Valoración de los bienes y derechos de la masa hereditaria*

El primer paso para calcular la base imponible es determinar el **valor** de los bienes y derechos integrantes de la masa hereditaria. Las normas del Impuesto establecen que los interesados deberán consignar en la declaración el valor que atribuyen a cada uno de los bienes y derechos incluidos en el incremento de patrimonio gravado (art. 18.2 LISD). No obstante, la Administración no tiene que ajustarse en su liquidación al valor dado por los herederos, por lo que, como veremos, podrá realizar una comprobación de esos valores y atribuir a los bienes o derechos que estime procedente uno mayor, en cuyo caso prevalecerá éste.

En el caso de que el testador hubiera adjudicado bienes concretos a determinados causahabientes el valor de dichos bienes no se integra en el caudal relicto a efectos de calcular la cuota de participación de los demás.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 9.2 LISD, tras la reforma operada por Ley 11/2021, de 9 de julio, en general se considera valor de los distintos bienes y derechos su **valor de mercado**. No obstante, si el valor declarado por los interesados fuera un valor superior, se tomará éste.

Por valor de mercado se ha de entender el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un bien libre de cargas.

Sin perjuicio de lo anterior, la Ley contiene una **regla especial para los bienes inmuebles**, que trata de salir el paso del alto grado de conflictividad en esta materia. En efecto, hasta la reforma de 2021, los contribuyentes venían obligados a declarar el valor real de los bienes, un concepto especialmente difuso y propicio, por lo tanto, para la comprobación de valores. Ahora, en el caso de los bienes inmuebles, su valor será el *valor de referencia* previsto en la normativa reguladora del Catastro Inmobiliario, a la fecha de devengo del impuesto. Se trata, en síntesis, de un valor fijado por la Administración a partir de los datos obrantes en el Catastro y que toma en consideración los precios comunicados por los Notarios en las compraventas de inmuebles de una misma demarcación territorial. En suma, un valor cierto y objetivo, aunque basado en estimaciones «por referencia» a otros inmuebles similares. Adviértase, no obstante, como ocurre con la regla general, que si el valor del bien inmueble declarado por los interesados fuera superior a su valor de referencia, se tomará aquel como base imponible.

Cuando no exista valor de referencia o este no pueda ser certificado por la Dirección General del Catastro, la base imponible, sin perjuicio de la comprobación administrativa, será la mayor de las siguientes magnitudes: el valor declarado por los interesados o el valor de mercado.

Asimismo, existen normas especiales para la valoración de determinados derechos o instituciones que son típicas en las sucesiones universales. Entre aquéllas, a las que se refieren los artículos 26 de la Ley y 49 del Reglamento,



destacan sobre el resto las dedicadas al derecho de **usufructo** y a la **nuda propiedad**. En efecto, suele darse el caso de que, al producirse la transmisión gratuita, un causahabiente adquiera el usufructo sobre los bienes objeto de la misma y otro la nuda propiedad, es decir, se produce la desmembración del dominio. En ese caso la Ley da unas normas determinadas para determinar el valor que, en el momento de la sucesión, ingresa en el patrimonio de cada adquirente.

La valoración del usufructo se establece en función de su duración. Si el usufructo es temporal, su valor será el 2 por 100 del correspondiente al total del bien, por cada año de duración, con el límite del 70 por 100. Si el usufructo es vitalicio dependerá de la edad del usufructuario. Cuando tenga menos de 20 años, el valor del usufructo será el 70 por 100 del valor del bien. Dicho porcentaje se minorará a medida que aumente la edad, en la proporción de un 1 por 100 menos por cada año más con el límite del 10 por 100 del valor total. Por su parte, el valor de la nuda propiedad será la diferencia entre el valor total del bien y el atribuido al usufructo. En los usufructos vitalicios que, a su vez, sean temporales, la nuda propiedad, precisa la Ley, se valorará aplicando, de las reglas anteriores, aquella que le atribuya menor valor.

Finalmente, si el causante estuviera casado, una vez valorados los bienes y derechos, habría que proceder a liquidar la sociedad de gananciales, suponiendo que fuera éste el régimen económico del matrimonio, ya que únicamente formarán parte de la herencia el cincuenta por ciento proindiviso de los bienes gananciales puesto que la otra mitad corresponde al cónyuge superviviente.

b) Valoración del ajuar doméstico

Como hemos visto al delimitar el hecho imponible, dentro del caudal hereditario es preciso incluir el ajuar doméstico. Dicho ajuar se valorará en el 3 por 100 del importe del caudal relicto, salvo que los interesados le asignen un valor superior o prueben fehacientemente su inexistencia o que su valor es inferior al que resulta de la aplicación del referido porcentaje. En todo caso, si los interesados le asignaran un valor superior se tomaría éste.

En el caudal relicto sobre el que se aplica el porcentaje del 3 por 100 no se incluyen los bienes adicionados en virtud de las presunciones, y, por descontado, tampoco se consideran otras partidas vinculadas con la adquisición individual del causahabiente, como las donaciones acumuladas al heredero o las cantidades que procedan de seguros sobre la vida.

Sin perjuicio de lo anterior, no pueden desconocerse los últimos pronunciamientos del Tribunal Supremo sobre esta cuestión en los que se viene a considerar que el 3 por ciento no debe ser aplicado sobre todos los bienes de la herencia, sino únicamente sobre aquellos vinculados al uso personal del causante.

El valor del ajuar doméstico así calculado se minorará en el de los bienes que, por disposición del artículo 1321 del Código Civil, deben entregarse al cónyuge



sobreviviente; bienes que se valoran en el 3 por 100 del valor catastral de la vivienda habitual del matrimonio, salvo que los interesados acrediten uno superior.

c) Valoración de bienes adicionales

De conformidad con los argumentos que expusimos al analizar los casos de extensión del hecho imponible, las normas del Impuesto regulan un conjunto de supuestos en los que, habiéndose producido una transmisión de bienes o derechos en vida del causante en favor de alguno de los causahabientes o de un tercero, presumen que fue realizada para eludir la progresividad de este Impuesto detrayendo bienes llamados a la sucesión. En unos casos la presunción juega entendiendo gratuita la transmisión realizada, en otros, no se discute la causa onerosa de la operación sino, sencillamente, se presume que el motivo de la misma no fue otro que la elusión futura del gravamen del Impuesto de Sucesiones.

De esta manera y cuando las presunciones no sean destruidas mediante la prueba correspondiente, la Administración adicionará al caudal relicto el valor de los bienes y derechos que fueron objeto de aquellas transmisiones, aunque ni la Ley ni el Reglamento especifican cuál es el valor por el que deben computarse, si el histórico o el actual.

Adviértase que el artículo 11 de la Ley incluye estos bienes adicionales dentro del caudal hereditario a los efectos de determinar la participación individual de cada causahabiente, sin embargo el Reglamento (arts. 23 a 28), aunque inicialmente los incluye dentro del caudal hereditario, posteriormente excepciona algunos de ellos, entendiendo que no se imputan al mismo sino que se adicionan únicamente en la base imponible o adquisición individual de personas determinadas.

En concreto, se presumirá que forman parte del caudal hereditario:

1.º) *Los bienes que hubieren pertenecido al causante en el año anterior al fallecimiento*, salvo prueba fehaciente de que fueron transmitidos por aquél y de que se hallan en poder de persona distinta de un heredero, legatario, pariente dentro del tercer grado o cónyuge de cualquiera de ellos o del causante.

2.º) *Los bienes adquiridos a título oneroso en usufructo por el causante en los tres años anteriores al fallecimiento*, cuando a su vez la nuda propiedad es adquirida por un heredero o legatario, pariente dentro del tercer grado o cónyuge de cualquiera de ellos o del causante.

3.º) *Los bienes cuya nuda propiedad se transmitió por el causante en los cuatro años anteriores al fallecimiento*, cuando el causante se reservó el usufructo de los mismos o de otros del adquirente o cualquier otro derecho vitalicio (salvo cuando se trate de seguros de renta vitalicia).



4.º) Los valores o efectos endosados por el causante sin toma de razón en los libros correspondientes.

Hemos de precisar, por último, que **si** como consecuencia de estas adquisiciones **se produjo en su momento la tributación por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales** y el importe satisfecho por tal concepto es superior al que resultaría del gravamen del Impuesto de Sucesiones no tiene lugar la adición de estos bienes (art. 29 RISD). La exclusión es lógica porque pierde sentido el fundamento de estas presunciones. Por el contrario, en el caso de que fuera inferior, es evidente que se producirá la adición de los mismos pero se instrumenta una deducción de lo pagado por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales.

Asimismo, si los interesados impugnan la aplicación de alguna de las presunciones de transmisión *mortis causa*, el valor de los bienes y derechos afectados también se excluiría de la base imponible, hasta la resolución definitiva en vía administrativa.

d) Partidas deducibles

Las partidas deducibles de la masa hereditaria bruta pueden ser cargas, deudas o gastos.

Por lo que se refiere a las **cargas** deducibles y aunque incluimos su estudio en este apartado, en realidad deben ser tenidas en consideración para valorar los bienes y derechos sobre los que recaen ya que determinan el valor real de los mismos. De esta forma, para obtener el valor de los bienes y derechos adquiridos es necesario, en primer lugar, deducir de su importe bruto las cargas o gravámenes que efectivamente disminuyan el valor real de los bienes.

Por el contrario, no son deducibles las cargas que constituyan obligación personal del adquirente ni los derechos reales de garantía (hipotecas y prendas). Así pues, si en una sucesión aparecen bienes gravados con hipoteca, éstos deberán computarse por su entero valor, aunque, en su caso, podrá procederse a la deducción de las deudas que garanticen.

En cuanto a las **deudas**, tratándose de sucesiones a título universal, las deudas del causante se transmiten a los herederos que se subrogan en los derechos y obligaciones de aquél y responden de ellas incluso con su patrimonio, salvo que se acepte la herencia a beneficio de inventario. En este sentido, dichas deudas deben deducirse del caudal hereditario para determinar el valor neto de éste. Sin embargo, para evitar que la herencia sea cargada con deudas inexistentes que disminuyan su valor a efectos fiscales, la deducción de las deudas se sujeta a varios **requisitos**.

- En primer lugar, deben ser deudas *justificadas*.



- En segundo lugar, *no son deducibles las deudas en favor de herederos o legatarios de parte alícuota, o de los cónyuges, ascendientes, descendientes o hermanos de aquéllos*, aunque renuncien a la herencia. Se establece así una cautela, puesto que sería muy fácil eludir el Impuesto invocando deudas a favor de los herederos, y de esta forma minorar el importe gravable.
- Por último, la Ley específica que *son deducibles, en especial, las deudas tributarias o de la Seguridad Social efectivamente satisfechas*, aunque correspondan a liquidaciones giradas después del fallecimiento. Si las deudas del causante se ponen de manifiesto después del pago del Impuesto y en consecuencia sin haber podido ser deducidas, se puede rectificar la liquidación y proceder a la devolución correspondiente.

Finalmente, en el caso de que, por disposición del testador, el pago de una deuda quede a cargo de uno de los causahabientes o de persona determinada, únicamente podrá ser deducida por la persona o causahabiente de que se trate.

Por último, son deducibles los **gastos** de los propios herederos relacionados con la sucesión. En concreto, los que se ocasionen por *litigio de testamentaria o abintestato* y los de *última enfermedad, entierro y funeral*, que deben ser proporcionales al caudal hereditario, conforme a los usos y costumbres de la localidad. No son deducibles los gastos de administración del caudal relicto (art. 14 LISD).

e) Distribución de la masa hereditaria neta entre los herederos. La ficción de igualdad en la partición

El proceso para la determinación de la base imponible cuando concurren varios herederos concluye con la distribución de la masa hereditaria neta entre los distintos herederos, según las normas de la sucesión. En esta distribución rige, como tuvimos ocasión de exponer, la ficción de igualdad en la partición, por la que los herederos adquirirán en términos exactos la cuota ideal asignada por la Ley (en los casos en que no existiera testamento) o por el testador, y ello con independencia de los bienes en que se materialice la misma. Se obtiene así la **participación individual o base imponible de cada heredero**.

Como consecuencia de esta norma, si en la partición de la herencia que realizan los herederos se materializa dicha cuota en bienes determinados a los que aquéllos asignan un valor que, en algún caso, supere el de su respectiva cuota ideal, se habrá producido un **exceso de adjudicación** y, por lo tanto, una transmisión entre los herederos gravable por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas —salvo, entendemos, que tuviera causa gratuita con lo cual el exceso se someterá a tributación en el Impuesto sobre Donaciones— y que deberá satisfacer el causahabiente al que deba ser imputado dicho exceso (art. 27 LISD).



No obstante, a tenor de lo dispuesto de la propia Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados [art. 7.2.B)], no se liquidarán dichos excesos de adjudicación cuando se produzcan en cumplimiento de disposiciones sucesorias del Código Civil o Legislaciones Forales. Se trata, fundamentalmente, de adjudicaciones de bienes indivisibles o en los que se tiene interés en su íntegra conservación (arts. 821, 829, 1056 y 1062 CC), de tal forma que si el exceso se produce por la adjudicación de uno de estos bienes al heredero, no se someterá a gravamen.

Ejemplo: Don Casto y doña Pura son herederos universales de don Saturio por partes iguales, sin que en el testamento conste la adjudicación de bienes concretos a cada uno. La composición y valoración de los bienes y derechos de la herencia, según consta en la propia declaración que realizan los herederos, es la siguiente:

Vivienda: 40.000 euros. Garaje: 20.000 euros. Apartamento: 40.000 euros. Deudas y gastos: 3.000 euros. Ajuar doméstico: 3.000 euros.

El valor asignado a la masa hereditaria neta, una vez computado el ajuar doméstico (3 por 100) y deducidas las deudas y gastos, asciende a 100.000 euros. No obstante, en la partición realizada por los causahabientes se adjudica a don Casto la vivienda y a doña Pura el garaje y el apartamento.

Base imponible de cada heredero (ficción de igualdad en la partición).

Doña Pura 50.000 euros.

Don Casto 50.000 euros.

Asimismo, teniendo en cuenta el título hereditario (por partes iguales) se ha producido un exceso de adjudicación en favor de doña Pura de 10.000 euros, puesto que en la partición de la herencia se le adjudicaron bienes por valor de 60.000 euros. Sin embargo, dicho exceso no será sometido a tributación por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales ya que tiene su causa en la adjudicación de bienes indivisibles y, por tanto, la partición de la herencia realizada por los herederos responde a lo dispuesto en el artículo 1062 CC. Distinto sería si en lugar del garaje se le hubiera adjudicado, por ejemplo, un paquete de acciones asimismo valorado en 20.000 euros puesto que en tal caso el exceso estaría plenamente sujeto.

Pero estos excesos no sólo pueden resultar en relación con el valor declarado por los propios herederos. En este sentido, también pueden producirse en cuanto la Administración, al efectuar la comprobación de esos valores, aumente el valor asignado por los herederos a determinados bienes o derechos, lo que supondrá un exceso de adjudicación respecto al valor de la cuota ideal de algunos de ellos. En estos casos, la Ley dispone que *los aumentos que en la comprobación de valores resulten se prorratearán entre los distintos adquirentes o herederos*.



Ejemplo: Don José designa herederos de todos sus bienes a don Juan y a don Felipe, correspondiendo a este último los 2/3 de la herencia y al primero el tercio restante. La relación y valoración de dichos bienes es la siguiente:

Vivienda: 60.000 euros Garaje: 20.000 euros. Depósito bancario: 40.000 euros. Deudas y gastos: 3.600 euros. Ajuar doméstico: 3.600 euros.

El valor asignado a la masa hereditaria neta, una vez computado el ajuar doméstico (3 por 100) y deducidas las deudas y gastos, asciende a 120.000 euros. En la partición de la herencia, a don Juan se le adjudica el depósito bancario y a don Felipe el garaje y la vivienda, es decir, se ajustan estrictamente al título hereditario.

Base imponible que correspondería a cada heredero (ficción de igualdad en la partición).

Don Juan (un tercio) 40.000 euros. Don Felipe (dos tercios) 80.000 euros.

Imaginemos que, tras la declaración, la Administración comprueba aquellos valores y entiende que el valor real del garaje es de 50.000 euros. En este caso, por aplicación de la norma que acabamos de exponer, el exceso resultante de la comprobación, 30.000 euros, no afecta sólo a don Felipe sino que ha de prorratearse entre ambos herederos en proporción a sus cuotas a efectos de calcular la base imponible del Impuesto.

Base imponible de cada heredero tras la comprobación (ficción de igualdad en la partición).

Don Juan (un tercio) 50.000 euros. Don Felipe (dos tercios) 100.000 euros.

Asimismo, si como resultado de esa comprobación y después del prorrateo que establece la Ley, el valor de los bienes adjudicados a alguno de los herederos excede en más del 50 por 100 del valor de su cuota de participación, se liquidará el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales por dicho exceso. No obstante, este gravamen no tendrá lugar cuando los valores declarados sean iguales o superiores a los que resultarían de la aplicación de las normas del Impuesto sobre el Patrimonio (arts. 27 LISD y 56.4 del RISD).

Ejemplo: Sirviéndonos del caso anterior y aplicado el prorrateo que resulta de la comprobación, observamos que Don Felipe tiene una cuota de participación en la herencia valorada en 100.000 euros. No obstante, el valor total de los bienes que le fueron adjudicados tras la partición de la herencia



(vivienda y garaje) asciende a 110.000 euros (60.000 + 50.000). En este caso, como el valor total de los bienes adjudicados a D. Felipe no excede en más del 50 por 100 del valor de su cuota de participación (el exceso es sólo del 10 por 100) no procede la tributación del exceso por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales.

f) *Acumulación de donaciones*

En el artículo 30 de la Ley se prevé que se acumularán a la base imponible del causahabiente el valor de los bienes y derechos donados a éste por el causante durante los cuatro años anteriores a su fallecimiento. El valor por el que deben computarse será el valor comprobado en su día para las mismas. Como aclaramos en su momento, esta regla trata de evitar que se eluda la progresividad de la tarifa transmitiendo fraccionadamente o por entregas los bienes del causante. En este sentido, los bienes y derechos procedentes de donaciones anteriores y los que son objeto de transmisión actual se considerarán como una sola transmisión pero únicamente a efectos de hallar el tipo medio de gravamen que corresponde a la sucesión. Para determinar la cuota tributaria se aplicará, a la base liquidable de la actual adquisición *mortis causa*, el tipo medio correspondiente a la base liquidable teórica del total de las adquisiciones acumuladas (entendiendo por base liquidable teórica la suma de las bases liquidables de las donaciones acumuladas y la de la sucesión actual).

3. La base imponible de los herederos y legatarios de bienes determinados por el testador

Por voluntad del causante, pueden existir herederos o legatarios que estén llamados a adquirir de la herencia bienes o derechos concretos y determinados. En estos casos, la cuantificación de la base imponible ha de llevarse a cabo de forma sustancialmente distinta de la que acabamos de exponer ya que únicamente estará en función del valor de los distintos bienes y derechos que formen parte de su título hereditario y no del resto de la masa hereditaria. Sin perjuicio de ello, en el caso de que la vinculación con la herencia de estos causahabientes no se limite a dicha asignación de bienes concretos, sino que además posean una cuota de participación en el resto del caudal relicto, la parte de su base imponible correspondiente a dicha cuota deberá calcularse conforme a las reglas examinadas en el apartado anterior.

En principio, la determinación genérica de la base imponible contenida en la Ley es la misma para todas las adquisiciones *mortis causa*. Estará constituida por el valor neto de la adquisición individual de cada causahabiente, entendiendo por tal el valor real de los bienes y derechos minorado por las cargas y deudas que fueren deducibles (art. 9 de la Ley).



En tal sentido, para calcular el valor de los bienes y derechos adjudicados a los distintos herederos y legatarios se aplicarán las reglas examinadas anteriormente.

Sin embargo, a éstos *no les afecta la valoración del ajuar doméstico* ya que nada tienen que ver con él. Téngase en cuenta que el valor de dicho ajuar sirve a la valoración de la masa hereditaria globalmente considerada, para después distribuir ese valor entre los herederos, pero ello carece de sentido cuando se trata de fijar el valor de bienes o derechos concretos. Sólo en los casos en que el heredero o legatario tenga atribuida además una cuota de participación en el resto del caudal relicto le habrá afectado la valoración del ajuar, naturalmente, en proporción a su cuota.

Por lo que se refiere a las *presunciones de adición de bienes* establecidas en la Ley, éstas afectarán únicamente al causahabiente que se viera involucrado de forma específica por cada una de ellas. En este sentido, se adicionará a su base imponible el valor que corresponda sin alcanzar a la de los demás.

En cuanto a las *partidas deducibles*, hemos de diferenciar entre los distintos supuestos:

- Primero, para determinar el valor de los bienes adjudicados a cada causahabiente, éstos podrán tener en cuenta individualmente las *cargas y gravámenes* que efectivamente disminuyan el valor de sus bienes respectivos.
- Segundo, respecto a las *deudas del causante*, el artículo 24.2 del Reglamento establece que en el caso de que, por disposición del testador, el pago de una deuda quede a cargo de persona determinada únicamente ésta podrá deducirla. Si esto no ocurre, ni la Ley ni el Reglamento establecen la forma en que serán deducibles por los distintos causahabientes. Sin embargo, por las reglas generales de la sucesión sabemos que los legatarios no responden de las mismas por lo que, entendemos, únicamente los herederos podrán deducir el importe que proporcionalmente les corresponda en relación con el valor de su adquisición hereditaria.
- Por último, creemos que los *gastos de la sucesión* deben ser deducibles en la misma medida que las deudas.

Determinada de esta forma la adquisición individual de estos herederos o legatarios habremos obtenido su base imponible. Es evidente que en estos casos *no resulta aplicable la ficción de igualdad en la partición* puesto que no existen cuotas de participación en el caudal hereditario a las que ajustarse. Por lo tanto, si como resultado de la comprobación de valores se aumenta el valor asignado



a los bienes adquiridos por alguno de los causahabientes ese exceso únicamente afectará a éste.

Finalmente, serán asimismo de aplicación los supuestos de acumulación de donaciones a los causahabientes que se vean afectados por esta ficción legal.

4. La integración en la base imponible de las cantidades percibidas por seguros de vida

Según dispone el artículo 9 de la Ley, la base imponible en los seguros sobre la vida estará constituida por las cantidades percibidas por los beneficiarios de los mismos.

Cuando dichos beneficiarios sean a su vez causahabientes —herederos o legatarios—, acumularán las cantidades derivadas del seguro al valor de los bienes y derechos que integren la porción de la herencia que les corresponda. En otro caso si no tienen participación en la masa hereditaria, tributarán independientemente por la indemnización percibida.

Asimismo, el Reglamento del Impuesto contiene una regla especial para el caso de que el seguro se hubiera contratado por cualquiera de los *cónyuges con cargo a la sociedad de gananciales* y el beneficiario fuera el cónyuge sobreviviente, disponiendo que la base imponible de éste estará constituida solamente por la mitad de la cantidad percibida (art. 39 RISD).

I) LA BASE LIQUIDABLE

Como ya sabemos, la base liquidable es el resultado de practicar sobre la base imponible determinadas **reducciones**. La Ley del Impuesto establece un conjunto de reducciones en función del *parentesco* y la *edad* del adquirente, así como algunas otras referidas a *la adquisición de determinados bienes*.

De conformidad con lo dispuesto en las vigentes normas sobre financiación autonómica, las Comunidades Autónomas disponen de amplias competencias normativas para establecer reducciones en este Impuesto. En concreto, podrán crear las reducciones que consideren convenientes, siempre que respondan a circunstancias de carácter económico o social propias de la Comunidad Autónoma de que se trate. Asimismo, las Comunidades Autónomas podrán regular las establecidas por la normativa del Estado, manteniéndolas en condiciones análogas a las establecidas por éste o mejorándolas mediante el aumento del importe o del porcentaje de reducción, la ampliación de las personas que puedan acogerse a la misma o la disminución de los requisitos para poder aplicarla. Cuando las Comunidades Autónomas creen sus propias reducciones, éstas se aplicarán con posterioridad a las establecidas por la normativa del Estado. Si la actividad de la Comunidad Autónoma consistiese en mejorar una reducción estatal, la reducción mejorada sustituirá, en esa Comunidad Autónoma, a la reducción estatal.



La mayor parte de las Comunidades Autónomas de régimen común han hecho uso de las competencias normativas en este punto, ya sea estableciendo reducciones propias o de mejora. Algunas han utilizado esta vía para reducir el gravamen de las adquisiciones *mortis causa* por parte del círculo de parientes próximos al causante. Otras muchas han regulado reducciones (de mejora o propias) vinculadas con la adquisición de determinados bienes (empresas familiares, vivienda habitual...).

En el supuesto de que la Comunidad Autónoma no hubiese regulado las reducciones anteriores se aplicarán las establecidas por el Estado. Por otra parte, estas reducciones, contenidas en el artículo 20 de la Ley, serán de aplicación directa cuando no resulte aplicable al sujeto pasivo la normativa propia de La Comunidad Autónoma (en general cuando el causante o el sujeto pasivo sean no residentes). No obstante, la disposición adicional segunda de la LISD permite que en determinados casos donde el causante o el sujeto pasivo sean no residentes pueda aplicarse la normativa autonómica.

En primer lugar, el citado precepto establece reducciones a tanto alzado de acuerdo con tres circunstancias personales del adquirente, el parentesco que le unía al causante, su edad y, en su caso, su condición de minusválido.

Específicamente, se contemplan las siguientes:

Grupo I: Adquisiciones por descendientes y adoptados menores de veintiún años: 15.956,88 euros, más 3.990,72 euros por cada año menos de veintiuno que tenga el causahabiente, sin que la reducción pueda exceder de 47.858,59 euros.

Grupo II: Adquisiciones por descendientes y adoptados de veintiuno o más años, cónyuges, ascendientes y adoptantes: 15.956,88 euros.

Grupo III: Adquisiciones por colaterales de segundo y tercer grado, ascendientes y descendientes por afinidad: 7.993,46 euros.

Grupo IV: En las adquisiciones por colaterales de cuarto grado, grados más distantes y extraños, no habrá lugar a reducción.

En las adquisiciones por personas que tengan la consideración legal de minusválidos con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100 se aplicará la reducción de 47.858,59 euros, además de la que pudiera corresponder en función del grado de parentesco con el causante. Si el grado de minusvalía fuera igual o superior al 65 por 100 la reducción será de 150.253,02 euros. A estos efectos, se tomará en consideración el baremo a que se refiere el artículo 148 del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social.

Con independencia de las reducciones anteriores, se aplicará una reducción del 100 por 100, con un límite de 9.195,49 euros a las cantidades percibidas por beneficiarios de **seguros de vida** cuando su parentesco con el contratante fallecido sea el de cónyuge, ascendiente, descendiente, adoptante o adoptado. Si se trata de un seguro colectivo o contratado por la empresa en favor de sus emplea-



dos se estará al parentesco entre el asegurado fallecido y el beneficiario. La reducción será única por sujeto pasivo cualquiera que sea el número de contratos de seguros de vida de los que sea beneficiario.

Asimismo, en los casos en que en la base imponible de una adquisición *mortis causa* que corresponda a los cónyuges, descendientes o adoptados de la persona fallecida, estuviese incluido el valor de **una empresa individual, de un negocio profesional o de participaciones en entidades que gozan de exención en el Impuesto sobre el Patrimonio, o de derechos de usufructo sobre los mismos**, se aplicará para hallar la base liquidable y con independencia de las reducciones que procedan en virtud de las reglas anteriores, otra del 95 por 100 del mencionado valor. No obstante, se establece como condición que la adquisición se mantenga durante los 10 años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que a su vez falleciese el adquirente dentro de este plazo.

Del mismo porcentaje de reducción con límite de 122.606,46 euros por cada sujeto pasivo y con el requisito de permanencia señalado anteriormente, gozarán las adquisiciones *mortis causa* de la **vivienda habitual** de la persona fallecida, siempre que los causahabientes sean cónyuge, ascendientes o descendientes de aquél; o bien pariente colateral mayor de sesenta y cinco años que hubiere convivido con el causante durante los dos años anteriores al fallecimiento.

Finalmente, cuando en la base imponible correspondiente a una adquisición *mortis causa* del cónyuge, ascendientes o adoptados de la persona fallecida se incluyeran bienes comprendidos en los apartados uno, dos y tres del artículo 4 de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, en cuanto integrantes del **Patrimonio Histórico Español o del Patrimonio Histórico o Cultural de las Comunidades Autónomas**, también se aplicará una reducción del 95 por 100 de su valor. A estos efectos, deberán cumplirse los mismos requisitos de permanencia a los que venimos haciendo mención.

Junto a estas reducciones, la Ley recoge la correspondiente a los supuestos en que unos mismos bienes o los que hayan ocupado su lugar sean objeto de *dos o más transmisiones «mortis causa»* a favor de descendientes en un período de *diez años*. En estos casos, además de las deducciones vistas, se deducirá de la base imponible la deuda tributaria satisfecha en las transmisiones precedentes.

Ejemplo: Una persona que adquiere una herencia de su padre, que a su vez la había recibido de su abuelo hacía cinco años. En tal caso el nieto se deduce de la base imponible el importe de lo que su padre pagó por la transmisión precedente.



Por último, la disposición final primera de la Ley del Impuesto mantiene un conjunto de beneficios fiscales, algunos consistentes en reducciones de la base imponible, para las transmisiones gratuitas de **explotaciones familiares agrarias** y que actualmente se regulan en una norma sectorial, la Ley 19/1995, de 4 de julio.

J) CUOTA TRIBUTARIA

Para determinar la cuota tributaria hay que realizar varias operaciones. Primero, habrá que aplicar a la base liquidable la tarifa progresiva para así obtener la llamada *cuota íntegra*. Posteriormente, se aplicará sobre esa cuota unos coeficientes multiplicadores, fijados en función del parentesco con el causante y del patrimonio preexistente del adquirente. Finalmente, y cuando proceda, podrá practicarse la deducción por doble imposición internacional y las deducciones de lo satisfecho por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales, así como las deducciones y bonificaciones que, en su caso, hayan establecido las Comunidades Autónomas. El resultado será la *cuota líquida*.

1. El tipo de gravamen. La tarifa del Impuesto

En virtud de las previsiones contenidas en la *LOFCA* y en la Ley 22/2009, las Comunidades Autónomas de régimen común tienen atribuida la competencia normativa para establecer la tarifa y los tipos de gravamen del Impuesto.

En el supuesto de que la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado la tarifa propia se aplicará la escala de gravamen contenida en la Ley del Impuesto, que no resulta aplicable la normativa de la Comunidad Autónoma, a salvo lo dispuesto en la disposición adicional segunda antes mencionada. Su desarrollo es el siguiente:

Base liquidable Hasta euros	Cuota íntegra Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00		7.993,46	7,65
7.993,46	611,50	7.987,45	8,50
15.980,91	1.290,43	7.987,45	9,35
23.968,36	2.037,26	7.987,45	10,20
31.955,81	2.851,98	7.987,45	11,05
39.943,26	3.734,59	7.987,45	11,90
47.930,72	4.685,10	7.987,45	12,75
55.918,17	5.703,50	7.987,45	13,60



La presente obra lleva a cabo el examen riguroso del régimen jurídico al que se encuentran sometidos los diferentes tributos que conforman los sistemas estatal, autonómico y local en España, incorporando, a tal fin, numerosos ejemplos y cuadros sinópticos, todo ello con la finalidad de lograr una mayor claridad de exposición.

En esta edición se ha realizado un esfuerzo especial para incorporar las novedades introducidas por las disposiciones normativas aprobadas desde la edición anterior. Con todo ello, se pretende facilitar la resolución de los problemas de aplicación de los tributos a los que se deben enfrentar no solo los estudiantes universitarios, sino también los funcionarios, los jueces y los profesionales dedicados al asesoramiento fiscal.

Si quieres adquirir esta obra haz click aquí



ISBN: 978-84-1085-793-3



9 788410 857933



III ARANZADI LA LEY