

???????????? ?? ???? (o??? ??????)

6 ????????? 2010 ??????(*)

„???? 104, ????????? 3, ????? ?????? ?? ????????????? ?????????? — ?????????? 69/335/??? —
????????? ?????? — ?????????? ?? ????????? — ?????????????? ?? ?????? ?????? — ?????????????
?????????, ????????? ?? ?????? ?? ????????????? ??????“

?? ???? C?487/09

? ????????? ?????????????? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ???? 234 ?? ?? Tribunal
Supremo (????????) ? ??? ?? 24 ?????????? 2009 ?, ?????????? ? ???? ?? 30 ????????? 2009 ?, ?
????????? ?? ?????????????????? ?? ?????

Inmogolf SA

?????

**Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad
Autónoma de Murcia,**

????? (????? ??????),

????????? ?? ??: ???? C. Toader, ?????????????? ?? ??????, ??? L. Bay Larsen ? ???? A. Prechal
(????????????), ?????,

????????????? ??????????: ?-? Y. Bot,

?????????: ?-? R. Grass,

???? ???? ???? ?? ?? ?????????? ? ????????????? ?????????????? ?????????? ???? 104, ?????????? 3,
????? ?????? ?? ???? ?????????????? ??????????,

???? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????,

????????????? ??????????????

???????????????

1 ?????????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ???? 11, ?????? ?) ? ???? 12,
????????? 1, ?????? ?) ?? ?????????? 69/335/??? ?? ?????? ?? 17 ??? 1969 ?????? ?????????
????????????? ?????? ?????? ?????????????? ?? ????????? (?? L 249, ??? 25; ?????????? ????????? ??
????????????? ???? 2007 ?, ?????? 9, ??? 1, ??? 9, ?????????? ??-????????? „?????????????“).

2 ?????????????? ? ?????????? ? ?????????? ?? ???? ?????? Inmogolf SA (????????? ??-?????????
„Inmogolf“) ? Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la
Comunidad Autónoma de Murcia (??????? ?????????? ?????????? ??? ?????????????????? ??
????????????????? ? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ??????) ?? ?????? ?????????????????????? ??
??????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ? ?????????????????????? ? ?????????? ??????
????????.

???????? ???????

?????? ?????? ?? ??????

3 ???? 11 ?? ????????????? ??????????:

„????????? ?????? ?? ????????? ??? ????????? ? ?? ? ??????:

?) ???????????, ???????????, ??????????? ?? ??????????? ?? ????????? ?????, ????????????????? ?? ??????? ?? ??????? ??? ?????????????? ? ??????, ????? ? ????? ????? ????? ?? ????? ??, ??? ??? ?????????????, ????????????????? ??????? ????? ?????, ??????????? ?? ????? ?? ?????????;

[...]“

4 ????????? ????? 12, ????????? 1, ????? ?) ?? ?????????????:

„1. ???? ??????????? ?? ????????? 10 ? 11, ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????:

?) ????? ?????? ????????????????? ?? ?????? ?????, ????????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ??????;

[...]“

???????????? ??????? ???????

5 ???? 108 ?? ????? ? 24/1988 ??????? ?????? ?? ?????? ?????? ?? 28 ??? 1988 ?. (BOE ?? 181 ?? 28 ??? 1988 ?, ??? 23405), ??????? ?? ?????? ? 18/91 ?? 6 ??? 1991 ?. (BOE ?? 136 ?? 7 ??? 1991 ?, ??? 18665, ??????? ??-???????? „????? ? 24/1988“) ??????????:

„1. ??????????????? ?? ?????? ?????, ????????????? ?????? ?? ??????????? ?? ?????????? ?? ??????????? ?????????? ?????, ?? ??????????????? ?? ?????? ?????? ????????????????? ?? ??????????? ? ?????????????????????? ? ?????????? ??????? ?????? ? ?? ?????? ?????? ????????????? ?????????.

2. ?? ??????????? ?? ????????????????? ?? ????????? 1, ? ??????????? ?? „?????????? ?????????????? ?? ??????????“ ? ?????? ?????? ????????????????? ?? ?????????? ? ?????????????????????? ? ?????????? ?????? ?????? ?? ???????:

1° ????????????????? ?? ??????????? ?????, ????? ? ??????????????????? ?? ??????????? ????? ? ??????????? ?? ??????????????? ?? ?????? ?? ????????????????????? ?????????? ? ?? ?????? ?? ??????????????? ?? ??????????? ? ?????? ?? ?????? ?????, ????? ????????????????????? ?????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ??????????????? ?? ??????????, ?????????? ????? ?????? ???????????????, ????? 50 % ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?? ??????????? ??????????? ?????????? ?????, ?? ?????????? ?? ??????????????? ?? ?????? ??????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????????? ?????????? ?????? ?????? ?? ??????????????? ?????? ?????? ??????????? ?? ?-????? ? ? ??????, ?????????????? ?? ?? ?????????? ??????? ?????? ?????? ?????????????.

??? ??????????????? ?????????? ?? ??????, ?? ?????? ????????? ? ?????????, ?????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?? 50 % ?? ????????????????? ???????.

??? ??????????????????? ????? 50 % ?? ?????? ?? ?????? ?? ??????????? ?????? ?? ?? ?????? ?????????? ?????????????? ?????? — ? ??????????? ?? ?????????? ? ?????????? ?? ?????????????? — ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ??????????????, ?????? ?????????? ??????? ? ?????????????????????? ?? ??????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ? ????????????

????????????????.

2° ?????????????? ?? ????? ??? ??????, ?????????? ????? ?????? ?? ??????? ??
?????????? ?????, ??????????? ??? ??????????? ?? ??????????? ??? ? ????? ?? ?????????????? ??
?????????????? ?? ???????, ??? ??????? ?? ????? ??????? ?? ?????????? ? ??? ??
???????????????? ?? ? ??????? ????, ??-????? ?? ??? ??????.

? ??????????? ??-???? ?????? ?? ??????? ?????????, ?????????? ?? ??????????????
?????????????? ?? ??????????? ?????, ??? ?? ?????? ????? ?????????????? ?? ?????????????? ??????,
????? ?? ?????????? ?????????? ??????????, ??????????? ? ?????????????? ??????????? ???????
?????? ????? ?????????????????? ?? ?????????? ? ?????????????????????? ? ????????? ??????
????????“.

6 ?????? ?????????????? ?????????????? ? ??? 108, ?????????? 2 ?? ????? ? 24/1988 ?? ???
?? ?? ?????????????? ?????????????? ??????????? ?? ?????????????? ? ????? ?????? ??????????????????
?? ??????????? ??? ?????? ? ?????????????????? ?? ??????????? ?????, ?????????? ? ?????
?????????????? ?? ?????? ??????.

?????? ?? ?????????? ?????????????? ? ?????????????????? ???????

7 ? ??????????? ??????? ??? ?? 20 ?????? 1993 ?. Inmogolf, ?????????? ? Inmobiliaria La
Manga SA, ?????????? ?? ??? ?????????? 49 ????? ? ?????????????? ??????????? ?? ??? 49 000
ESP (????????? ?????), ??? ?? ??? ?????? ??????????? ??? 50 % ?? ?????????????????? ???????
?? ??????????????.

8 ?? 22 ?????? 1997 ?. INMOGOLF ??????????? ?????????????? ??????????? ??? ? Servicio
Territorial de Cartagena (????????????????? ?????? ?? ?????? ??????????) ??? Dirección General
de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de Murcia,
???? ?????? ?????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ? ?????????????????????? ? ??????????
???????? ??????. ? ??? ?? ?? ?????????? ?????????? ??????? ?? 972 999 989 ESP, ?????????????? ??
????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? Inmobiliaria La Manga SA, ? ?????????? ?? ?????????
?????? ? ??????? ?? 58 378 799 ESP, ??? ?????????????????? ?? ??????, ?? ??? ?????? ??
?????????? ??????????????, ??? ??? ?????????????????? ? ??????????? ?? ?????????? ? ?????
?????????? ??? 108, ?????????? 1 ?? ?????? ? 24/1988.

9 ?? 31 ?????????? 1997 ?. Inmogolf ??? ?? ?? ?????? ?????????????????? ?????????????? ??? ? ??
?? ?????????????? ??????????? ?????, ??? ?? ?????????? ?? ??????????????? ?? ?????????????????? ? ???
108, ?????????? 1 ?? ?????? ? 24/1988 ??????????????????. ??????? ? ?????????????? ? ??????? ??
Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad
Autónoma de Murcia ?? 17 ?????? 1998 ?. ? ?????????? ?? 30 ?????? 1998 ?. ??? ??????????
?????????????? ?????????????????? ?????????????? ? ?????? ?? 28 910 297 ESP ?? ??????????? ?????? ??
????????.

10 ??? ????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ?????? ?????? ??? ???????, ?
????????????????? ? ?????????????? ?????? ??????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ??,
Inmogolf ??????? ?????????????? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????, ??? ? ?????????? ??
????????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??? 11, ????? a) ? ??? 12 ??
????????????????.

11 ??? ??????, ?? ?? ?????????????? ?? ?????, ? ????? ? ??????, ? ?????????????? ??????????
?? ??????????????, Tribunal Supremo ?????? ?? ??? ?????????????????????? ? ?? ??????? ?? ???
????????? ?????????????????? ?????????:

„1) [?????????] ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ??????????
?? ?????? ?????? ??? ????? ?? ??? 108, ???????? 2 ?? ????? ? 24/1988 [...], ?????
????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????? ??????, ?????????? ?????????????? ??
????????? ?????, ??? ? ? ??????????, ??? ????? ?? ? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??
????????? ?????????, ??? ?? ?? ?????????, ?? ??? 11, ????? ?) ?? [????????????]
????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????, ?????? ? ?????
????? ?????? ?? ?????? ?? ? ?? ??? 12, ???????? 1, ????? ?) ?????????? ?? ??????????
?????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?????, ??????????
???? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ??, ? ????? ?? ?? ?????????, ?? ?????? ?? ??????????
???? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????
????????? ?????????, ??? ? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?? ??????????, ??? 108 ?? ?????
? 24/1988 [...] ?????????, ?? ?????? ?????? ?? ?????? ? ?????? ?????? ?????????????? ??
????????? ? ?????????? ?? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????????, ?????? ?? ??
????????? ? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ??????????, ??? 50 % ?? ?????? ?? ?????
?? ?????? ?? ?????????? ?????, ? ?????? ?????????? ?? ??? ?????????????? ??????????????
? ? ??????, ?????????????? ?? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?????????????????, ?? ?? ?? ?????
????????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ? ??????????????, ?????
????????? ?????????????? ??????????

2) ? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ? ?????????????[,
?????????????] ?????? ?? ?????????????? ?????? ??? [...] ????? ? 24/1988, ?????
????????? ?????? ?????? ?????????????? ?? ??-????????? ??? ?? ?????????? ?? ??????????,
????? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????, ?????? ?? ?????? ?????? ?? ??????????
????????? ? ?? ? ? ?????????? ?????????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ??
????????????? ?????????????? ?????????“.

?? ?????????????????? ????????

12 ?????????? ??? 104, ?????????? 3, ?????? ?????? ?? ?????????????? ??????????, ??????
????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????,
????? ??? ?? ?? ?????????? ? ?????????????? ?????????????.

13 ?????? ?????, ?? ?????????? ?? ?????????????? ??? ? ?????.

14 ? ?????????? ??, ?????? ?????? ?? ?? ?????????? ??????, ?????????????? ?????????????? ???
?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?????? ??????????????, ? ??-????????? ??? 11, ????? ?) ? ??? 12,
????????? 1, ????? ?) ?? ?? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ??? ??? 108,
????????? 2 ?? ?????? ? 24/1988, ?????, ?? ?? ?????????????????? ?????????????? ?? ??????????
????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ??????????, ??????????
????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????? ? ?????? ?????? ?????????????????? ?? ??????????,
?????? ?????????????????? ?? ?????? ?????? ? ?????????? ? ?????? ?? ?????????????????? ?????????? ??
?????????, ??? 50 % ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????, ? ??????
????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????????? ? ? ??????, ?????????????? ?? ??
????????????? ?????? ?????? ?????????????? ??????????????, ??? ? ?????????????, ? ?????, ?? ???
?????, ?? ? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????, ? ?? ?????? ??????,
????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ? ? ? ?????????? ?????????????? ?????? ?? ?? ??????
?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????.

15 ? ??? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????, ?? ??? 11, ????? ?) ? ??? 12, ?????????? 1,
????? ?) ?? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????
?????, ?????? ?? ??? ?? ?? ?????? ? ?????? ?????? ?? ?????, ?????????? ?? ?????? ?????
????????, ? ?????????????????? ?? ?????? ?????, ?????? ?? ??? ?????? ?????? ?? ?? ??????

20 ?? ????????? ?????, ????? ???? 12, ????????? 1, ????? ?) ?? ????????????? ???? ?? ?????
 ?? ?? ????????? ????? ???? ?????????????? ? ????????? ??????????????, ??? ??? ??????? ?? ??
 ??????, ????? ?????????????? ?????????? ??????????, ?? ?????????? ??????? ??????? ??
 ????????????? ?????????????? ? ????????????? ????????????? ?????????????, ??? ?????????
 ????????????????? ? ?????????? ?? ????????????????? ?? ????????????????? ????? ????????? (?? ?
 ????? ??????? ??-???????????? ????????? ?? 5 ???? 2009 ?. ?? ???? UTECA, C?222/07, ???????,
 ????. I?1407, ????? 18 ? ????????????? ????????? ??????????). ????????? ???? ,???? ?? ??? ?????????,

?? ?????????????? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ? ?? ?
???? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????????
????????????? ?? ?????????, ? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?????????, ?? ?????????????? ?????
????????????????? ? ?????????? ?????????????????, ? ????????? ?? ?????????????? ??????????????
????????????? ?????? ?? ????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????.

21 ??? ????? ?? ?????????????? ?????????? ??????? ?? ?? ??????????, ?? ??????????????, ? ??-
????????????? ????? 11, ????? ?) ? ????? 12, ????????? 1, ????? ?) ?? ??? ?????????? ??????
???????? ?? ?????????? ?????????? ?????? 108, ?????????? 2 ?? ?????? ? 24/1988, ?????, ?? ??
????????????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ??????
????? ?????????????? ??????????????, ?????????????? ??????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????? ?????? ?
?????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????, ??????? ?????????????????????? ?? ?????? ?????? ?
????????????? ? ??????? ?? ?????????????????????? ?????????? ?? ??????????????,???? 50 % ?? ??????? ?? ??????
?? ??????? ?? ?????????????? ??????, ? ??????? ?????????????? ?? ?????????? ??????????????
????????????????????? ? ? ?????????, ?????????????????? ?? ?? ?????????????? ?????????? ?????? ??????????????
?????????????????,???? ? ??????????????, ? ??????, ?? ?????? ?????????, ?? ? ??????? ?????????????? ??
????????????? ?? ?????????????? ?????????????, ? ?? ?????? ?????????, ?????? ????????? ?? ??????????????
????????????? ? ?? ? ?????????????? ?????????????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ??
????????????????? ?????????????????? ?????????.

?? ?????????????? ??????????

22 ? ?????? ?? ??????????????????????, ?? ?? ??????????? ?? ?????????? ?????????????????? ??????????????
????? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????????????????????? ?????? ??????????????????
????????????????, ?????????????? ????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????. ??????????,
????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????, ?????????? ?? ?????? ?? ??????????????
????????, ?? ??????????? ?? ?????????????????????.

?? ?????????????????? ?????????????????? ?????? (????? ???????) ?????:

????????????? 69/335/??? ?? ?????????? ?? 17 ??? 1969 ??????? ?????????? ?????????????? ???????
?????? ?????????????? ?? ?????????, ? ??-????????????? ????? 11, ????? ?) ? ????? 12, ??????????
1, ????? ?) ?? ??? ?????????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ????? 108,
????????????? 2 ?? ?????? ? 24/1988 ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? 28 ??? 1988 ?.,
????????? ??? ?????? ? 18/91 ?? 6 ??? 1991 ?., ?????, ?? ?? ?????????????????????? ?????????????????
?? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ??????????????
????????????????, ?????????????? ??????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????? ?????? ? ?????? ??????
????????????????????? ?? ??????????????, ?????????? ?????????????????????? ?? ?????? ?????? ? ??????????? ?
????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ?? ??????????????, ????? 50 % ?? ??????? ?? ?????? ??
????????? ?? ??????????????? ??????, ? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????? ??????????????????
????????????????????? ? ? ?????????, ?????????????????? ?? ?? ?????????????? ?????????? ??????
????????????????????? ??????????????????, ????? ? ??????????????, ? ??????, ?? ?????? ?????????, ?? ? ???????
?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????, ? ?? ?????? ?????????, ?????? ???????
?? ??????????????? ?????????????? ? ?? ? ?????????????? ?????????????????? ?????? ?? ?? ?????????? ??
????????????????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?????????.

?????????

* ????? ?? ??????????????????????: ??????????