



Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Décima)

de 2 de mayo de 2019*

«Procedimiento prejudicial — Armonización de las legislaciones fiscales — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Directiva 2006/112/CE — Régimen especial de las pequeñas empresas — Artículos 282 a 292 — Franquicia del IVA en beneficio de las pequeñas empresas cuyo volumen de negocios es inferior al umbral fijado — Entrega simultánea de dos bienes inmuebles mediante una única operación — Superación del límite anual del volumen de negocios habida cuenta del precio de venta de uno de los dos bienes — Obligación de pagar el impuesto por el valor total de la operación»

En el asunto C-265/18,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Lietuvos vyriausioji administracinis teismas (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo de Lituania), mediante resolución de 11 de abril de 2018, recibida en el Tribunal de Justicia el 17 de abril de 2018, en el procedimiento entre

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

y

Akvilė Jarmuškienė,

con intervención de:

Vilniaus apskrities valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Décima),

integrado por el Sr. C. Lycourgos, Presidente de Sala, y los Sres. E. Juhász (Ponente) e I. Jarukaitis, Jueces;

Abogado General: Sr. G. Pitruzzella;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

– en nombre del Gobierno lituano, por las Sras. R. Krasuckaitė y V. Vasiliauskienė, en calidad de agentes;

* Lengua de procedimiento: lituano.

– en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. L. Lozano Palacios y J. Jokubauskaitė, en calidad de agentes;

vista la decisión adoptada, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 282 a 292 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2006, L 347, p. 1; en lo sucesivo, «Directiva sobre el IVA»).
- 2 Dicha petición se presentó en el marco de un litigio entre la Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Inspección Nacional Tributaria del Ministerio de Hacienda de la República de Lituania; en lo sucesivo, «Inspección Nacional Tributaria») y la Sra. Akvilė Jarmuškienė, en relación con la negativa a concederle una franquicia del impuesto sobre el valor añadido (IVA) en una operación económica que implica la entrega de una vivienda y del terreno sobre el que esta se erige.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

- 3 A tenor del considerando 49 de la Directiva sobre el IVA, «en lo concerniente a las pequeñas empresas [...], conviene que los Estados miembros puedan continuar aplicando sus regímenes especiales, sobre la base de disposiciones comunes y en aras de una armonización más avanzada».
- 4 El capítulo 1, relativo a las «entregas de bienes», del título IV, titulado «Hecho imponible», de dicha Directiva incluye el artículo 14. Este artículo dispone, en su apartado 1, que se entenderá por «entregas de bienes» la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario.
- 5 En la sección 2, titulada «Franquicias o bonificaciones degresivas», del capítulo 1, relativo al «régimen especial de las pequeñas empresas», del título XII, denominado «Regímenes especiales», de la citada Directiva figuran los artículos 282 a 292 de esta.
- 6 A tenor del artículo 282 de la misma Directiva, las franquicias y bonificaciones previstas en la referida sección se aplicarán a las entregas de bienes y a las prestaciones de servicios efectuadas por las pequeñas empresas (en lo sucesivo, «régimen especial de las pequeñas empresas»).
- 7 El artículo 287 de la Directiva sobre el IVA es del siguiente tenor:

«Los Estados miembros cuya adhesión a la Comunidad sea posterior al 1 de enero de 1978 podrán conceder una franquicia del impuesto a los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones anual sea como máximo igual al contravalor en moneda nacional de los siguientes importes al tipo de conversión del día de su adhesión:

[...]

11) Lituania: 29 000 euros;

[...].».

8 El artículo 288 de esta Directiva dispone:

«La cifra del volumen de negocios que servirá de referencia para la aplicación del régimen previsto en la presente sección estará constituida por las siguientes cuantías totales excluido el IVA:

- 1) la cuantía de las entregas de bienes y de las prestaciones de servicios, siempre que estén gravadas;
- 2) la cuantía de las operaciones exentas con derecho a deducción del IVA pagadas en la fase anterior en virtud del artículos 110 y 111, del apartado 1 del artículo 125, del artículo 127 y del apartado 1 del artículo 128;
- 3) la cuantía de las operaciones exentas en virtud de los artículos 146 a 149 y de los artículos 151, 152 y 153;
- 4) la cuantía de las operaciones inmobiliarias, de las operaciones financieras enunciadas en las letras b) a g) del apartado 1 del artículo 135 y de las prestaciones de seguro, a menos que estas operaciones tengan el carácter de operaciones accesorias.

Sin embargo, las cesiones de bienes de inversión, corporales o incorpóreas, de la empresa no serán tomadas en consideración para la determinación del volumen de operaciones.»

9 En virtud del artículo 1 de la Decisión de Ejecución 2011/335/UE del Consejo, de 30 de mayo de 2011, por la que se autoriza a la República de Lituania a aplicar una medida de excepción a lo dispuesto en el artículo 287 de la Directiva 2006/112 (DO 2011, L 150, p. 6), «no obstante lo dispuesto en el artículo 287, punto 11, de la Directiva [sobre el IVA], se autoriza a la República de Lituania a eximir del IVA a los sujetos pasivos cuyo volumen de negocios anual no sea superior al contravalor en moneda nacional de 45 000 [euros] al tipo de conversión vigente el día de su adhesión a la Unión Europea».

Derecho lituano

10 El artículo 4, apartado 1, punto 1, de la Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (Ley de la República de Lituania relativa al Impuesto sobre el Valor Añadido), en su versión modificada por la Ley n.º XI-1817, de 20 de diciembre de 2011 (en lo sucesivo, «Ley sobre el IVA»), establece:

«Se entenderá por entregas de bienes:

- 1) la transmisión de un bien a otra persona cuando, de conformidad con las condiciones de la operación, dicha persona o un tercero adquiera el derecho a disponer de esos bienes en calidad de propietario [...].».

11 El artículo 71, apartados 1, 2 y 4, de esta Ley dispone:

«1. Estarán obligados a registrarse a efectos del IVA y a calcular el IVA e ingresarlo en la Hacienda Pública los sujetos pasivos que efectúen entregas de bienes dentro del territorio nacional [...]. La persona obligada a registrarse a efectos del IVA deberá presentar una solicitud de registro en ese sentido.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, un sujeto pasivo establecido en la República de Lituania no estará obligado a presentar una solicitud de registro a efectos del IVA ni a calcular el IVA e ingresarlo en la Hacienda Pública, de conformidad con lo dispuesto en la presente Ley, por los bienes

entregados [...] o los servicios prestados en el territorio del país, cuando el importe total anual de la contraprestación en los últimos 12 meses por los bienes entregados o los servicios prestados durante el ejercicio de las actividades económicas no supere las 155 000 litas lituanas (LTL). El IVA empezará a calcularse a partir del primer mes en que se supere dicho límite. No se calculará el IVA por los bienes entregados y los servicios prestados cuya contraprestación no supere el importe mencionado de 155 000 LTL. [...]

[...]

4. La falta de presentación de una solicitud de registro a efectos del IVA no exime al sujeto pasivo de la obligación de calcular el IVA respecto de los bienes que haya entregado o los servicios que haya prestado.»

12 El artículo 92, apartado 1, de la citada Ley establece:

«Un sujeto pasivo que, aun estando obligado a presentar una solicitud de registro a efectos del IVA con arreglo al artículo 71 de [la presente] Ley, [...] incumpla tal obligación deberá, de conformidad con el procedimiento previsto en el presente artículo, calcular e ingresar en la Hacienda Pública el IVA correspondiente a los bienes y servicios respecto de los cuales, conforme a lo dispuesto en [la presente Ley], estaría obligado a calcular y pagar el IVA como sujeto pasivo del IVA. El importe del IVA adeudado por los bienes entregados o los servicios prestados se calculará con arreglo a la siguiente fórmula ([...] no se calculará el IVA por los bienes entregados y los servicios prestados respecto de los cuales la contraprestación no exceda del importe de 155 000 LTL previsto en el artículo 71, apartado 2, de la presente Ley, pero, cuando se supere el límite previsto, el IVA deberá calcularse sobre todos los bienes entregados o los servicios prestados respecto de cuya entrega se exceda el límite previsto):

el importe del IVA adeudado = contraprestación * T/(100 % + T),

donde “T” equivale al tipo del IVA (%) establecido en la presente Ley respecto de estos bienes o servicios y “*” es un signo de multiplicación.»

Litigio principal y cuestión prejudicial

- 13 Mediante contrato de compraventa de 10 de febrero de 2011, la Sra. Jarmuškienė adquirió, en copropiedad junto con otra persona física, una parcela de terreno de uso agrícola. El 4 de julio de 2011 obtuvo una licencia de obras para ese bien. En la parcela adquirida se construyeron posteriormente una vivienda y dos edificios destinados al turismo rural.
- 14 El 28 de diciembre de 2012, la Sra. Jarmuškienė y el copropietario vendieron la vivienda junto con una parte del terreno por una cuantía de 450 000 LTL (aproximadamente 130 329 euros) (en lo sucesivo, «operación de que se trata»). De este precio de venta, la Sra. Jarmuškienė percibió 112 500 LTL (aproximadamente 32 437 euros) en concepto de una parte del terreno y 150 000 LTL (aproximadamente 43 443 euros) en concepto de una parte de la vivienda construida en ese terreno.
- 15 A raíz de un control sobre el IVA correspondiente al período 2012-2013, la administración tributaria local constató, en su resolución de 23 de octubre de 2015, que la operación de que se trata no se había realizado de forma puntual u ocasional, sino que la Sra. Jarmuškienė ejercía una actividad económica, en el sentido de la Ley sobre el IVA. Según dicha administración tributaria, debería haber declarado la cantidad de 45 558 LTL (aproximadamente 13 195 euros) en concepto de IVA, calculado sobre el importe total que había percibido por la operación de que se trata, a saber, 262 500 LTL (aproximadamente 76 025 euros). No obstante, dado que el IVA soportado por las obras de construcción de la vivienda se elevaba a 21 000 LTL (aproximadamente 6 082 euros), la

- administración tributaria local consideró que la Sra. Jarmuškienė debería haber deducido ese importe de la cuantía antes citada de 45 558 LTL (aproximadamente 13 195 euros), de modo que adeudaba 24 558 LTL (7 112 euros) en concepto del IVA por la operación de que se trata. En definitiva, habida cuenta de la existencia de una entrega posterior distinta, la administración tributaria local decidió que, para el período 2012-2013, la Sra. Jarmuškienė estaba obligada al pago de 21 915,55 euros en concepto de IVA, más 5 034 euros por intereses de demora, así como de una multa de 2 192 euros.
- 16 La Sra. Jarmuškienė presentó una reclamación contra esta resolución ante la Inspección Nacional Tributaria, que confirmó, mediante resolución de 2 de febrero de 2016, los importes de IVA liquidados por la administración tributaria local.
 - 17 La Sra. Jarmuškienė acudió entonces al Mokestinių ginčų komisija (Tribunal Económico-Administrativo, Lituania), que, mediante resolución de 9 de mayo de 2016, anuló la resolución de la Inspección Nacional Tributaria de 2 de febrero de 2016 y devolvió el asunto a esta última para un nuevo examen. Para fundamentar su resolución, el Mokestinių ginčų komisija (Tribunal Económico-Administrativo) estimó que la Sra. Jarmuškienė había vendido, mediante la operación de que se trata, dos bienes diferentes, a saber, una parte del terreno y una parte de la vivienda, y que, por ello, la administración tributaria local había considerado erróneamente que la venta de los bienes inmuebles en esta operación constituía una única entrega de bienes. Según el Mokestinių ginčų komisija (Tribunal Económico-Administrativo), en el momento de los hechos solo estaban sujetas al IVA las entregas de bienes cuyo precio supusiese la superación del límite previsto por la Ley sobre el IVA. Ahora bien, en el presente caso, solo una de las ventas de bienes objeto de la operación de que se trata había permitido que se superase ese límite.
 - 18 La Inspección Nacional Tributaria interpuso un recurso judicial contra la resolución del Mokestinių ginčų komisija (Tribunal Económico-Administrativo) de 9 de mayo de 2016, alegando que la Sra. Jarmuškienė había realizado, mediante la operación de que se trata, una sola entrega de bienes, dado que los bienes en cuestión no podían entregarse por separado, estaban intrínsecamente vinculados y constituían un todo desde un punto de vista económico.
 - 19 Al desestimar el órgano jurisdiccional de primera instancia este recurso, la Inspección Nacional Tributaria interpuso recurso de casación ante el órgano jurisdiccional remitente, el Lietuvos vyriausioji administracinis teismas (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo de Lituania).
 - 20 Este último precisa que, a fin de resolver el litigio del que conoce, necesita saber cómo debe interpretarse el régimen de las pequeñas empresas, previsto en los artículos 282 a 292 de la Directiva sobre el IVA, en circunstancias como las de este litigio, en el que dos bienes son objeto de una entrega en una misma operación, pero en el que el límite anual del volumen de operaciones, definido en el artículo 287 de esa Directiva, se supera únicamente debido a la entrega de uno de esos bienes.
 - 21 Por una parte, el órgano jurisdiccional remitente señala que es lógico considerar que los sujetos pasivos sometidos a ese régimen especial de las pequeñas empresas solo están obligados al pago del IVA cuando se superen los importes previstos en el artículo 287 de la Directiva sobre el IVA. Asimismo, indica que, en Derecho lituano, es posible entregar un edificio sin transferir el derecho de propiedad de la parcela de terreno sobre el que está construido y que, en el presente caso, los citados bienes inmuebles se mencionaban por separado en el contrato, con sus propios precios de venta. Además, según ese órgano jurisdiccional, no permitir disfrutar a la Sra. Jarmuškienė de la franquicia del IVA correspondiente a uno de los bienes objeto de la operación de que se trata conllevaría una desigualdad de trato en relación con otro sujeto pasivo que hubiera llegado al mismo resultado, pero por medio de dos transacciones distintas, y que solo superaría el límite anual debido a operaciones posteriores. Por añadidura, el órgano jurisdiccional remitente considera que la sentencia de 8 de junio de 2000, Breitsohl (C-400/98, EU:C:2000:304), no puede aplicarse al presente asunto.

- 22 Por otra parte, el órgano jurisdiccional remitente pone de relieve que las disposiciones del régimen especial de las pequeñas empresas, como excepción al régimen general previsto por la Directiva sobre el IVA, deben interpretarse de manera estricta. Indica además que, a tenor del artículo 288, apartado 1, de dicha Directiva, «la cuantía de las entregas de bienes» que constituyen el volumen de operaciones indicado en el artículo 287 se refiere específicamente al importe total de la entrega correspondiente independientemente del número de bienes que formen parte de dicha entrega. Refiriéndose al apartado 70 de la sentencia de 26 de octubre de 2010, Schmelz (C-97/09, EU:C:2010:632), ese órgano jurisdiccional considera que tal enfoque se ajusta al objetivo de ese régimen especial que pretende apoyar exclusivamente a las pequeñas empresas. Asimismo, observa que el sujeto pasivo debe saber, antes incluso de realizar una operación relativa a varios bienes, si dicha operación compuesta disfrutará de la franquicia del IVA aplicable a las pequeñas empresas.
- 23 En este contexto, el Lietuvos vyriausioji administracinis teismas (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo de Lituania) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Deben interpretarse los artículos 282 a 292 de la Directiva [sobre el IVA] en el sentido de que, en circunstancias como las del presente asunto, en el que la entrega de dos bienes se efectúa en el marco de la misma operación pero el límite del volumen de operaciones anual (el volumen de actividad) previsto en el artículo 287 de la Directiva [sobre el IVA] (y en la disposición de la legislación nacional correspondiente) solo se supera con la entrega de uno de estos bienes, el sujeto pasivo (el proveedor) está obligado, en particular, a calcular y a pagar el impuesto sobre el valor añadido por el importe total de la operación (el valor de la entrega de ambos bienes) o únicamente por aquella parte de la operación (el valor de la entrega de uno de los bienes) que supere el límite mencionado (volumen de actividad)?»

Sobre la cuestión prejudicial

- 24 Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si los artículos 282 a 292 de la Directiva sobre el IVA deben interpretarse en el sentido de que, cuando una entrega, en favor de un mismo comprador, comprende dos bienes inmuebles, vinculados por su naturaleza e incluidos en un único contrato de compraventa, y se supera el límite anual del volumen de operaciones que sirve de referencia para que se aplique el régimen especial de las pequeñas empresas previsto por dicha Directiva, el sujeto pasivo deberá abonar el impuesto basándose en el valor de la totalidad de la entrega de que se trate, es decir, teniendo en cuenta el valor de los dos bienes que son objeto de esa entrega, aun cuando si se tuviese en cuenta el valor de uno de esos bienes no se superaría el referido límite anual.
- 25 A este respecto, procede recordar que los artículos 282 a 292 de la Directiva sobre el IVA prevén la posibilidad de que los Estados miembros concedan una franquicia del IVA a las pequeñas empresas.
- 26 Con arreglo al artículo 287 de esa Directiva, los Estados miembros cuya adhesión fue posterior al 1 de enero de 1978 pueden conceder una franquicia del IVA a los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones anual sea como máximo igual al contravalor en moneda nacional de los importes especificados, respectivamente, para los Estados miembros que se enumeran en dicha disposición. De conformidad con la Decisión de Ejecución 2011/335, la República de Lituania, que, por lo demás, adoptó el euro después de la entrada en vigor de dicha Decisión, está autorizada, como excepción al artículo 287, punto 11, de la Directiva sobre el IVA, «a eximir del IVA a los sujetos pasivos cuyo volumen de negocios anual no sea superior al contravalor en moneda nacional de 45 000 [euros], al tipo de conversión vigente el día de su adhesión a la Unión Europea». Este volumen de negocios se calcula aplicando el artículo 288 de la misma Directiva.

- 27 Según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, como excepción al sistema común de la Directiva sobre el IVA, el régimen especial de las pequeñas empresas solo debe aplicarse en la medida necesaria para alcanzar su objetivo y debe ser objeto de interpretación estricta (véase, en este sentido, la sentencia de 28 de septiembre de 2006, Comisión/Austria, C-128/05, EU:C:2006:612, apartado 22).
- 28 En el presente caso, no se discute que, mediante la venta de que se trata en el litigio principal, el sujeto pasivo superó el límite más allá del cual ya no es posible obtener la franquicia para las pequeñas empresas. El órgano jurisdiccional remitente se pregunta, no obstante, si solo debe estar sujeto al IVA el valor de uno de los componentes de la operación que condujo a la superación del referido límite.
- 29 Dado que solo esta cuestión es objeto del litigio principal, el Tribunal de Justicia no debe pronunciarse, en el presente caso, sobre la cuestión de si, una vez que se supere el límite fijado en el artículo 287 de la Directiva sobre el IVA, el sujeto pasivo deberá someter la totalidad de las operaciones que ha realizado al IVA, incluidas todas las operaciones anteriores a aquella cuyo valor ha provocado la superación del referido límite.
- 30 De la resolución de remisión resulta que la venta de la parte de la vivienda y del terreno correspondiente de que se trata en el litigio principal se realizó, en favor de un mismo comprador, mediante un único contrato. Asimismo, de dicha resolución se desprende que la contrapartida percibida por la entrega de esos bienes inmuebles era un importe global.
- 31 Es verdad que, en el caso de autos, el contrato de compraventa distinguía el precio de la vivienda del precio del terreno. No es menos cierto que esos bienes están íntimamente relacionados tanto por su naturaleza como por sus precios respectivos, que se determinaron de forma conjunta.
- 32 A este respecto, debe indicarse que, a tenor del artículo 14, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA, se entenderá por «entregas de bienes» la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario.
- 33 Pues bien, en el asunto principal, la transmisión del poder de disposición sobre los bienes inmuebles en su conjunto se realizó mediante el mismo acto jurídico.
- 34 En el presente caso, solo existe, en el sentido del artículo 14, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA, una sola entrega, aunque esta tenga por objeto dos bienes.
- 35 En efecto, los componentes de esta entrega no pueden desglosarse, porque resultaría artificial a la luz del sistema del IVA (véase, por analogía, la sentencia de 18 de enero de 2018, Stadion Amsterdam, C-463/16, EU:C:2018:22, apartado 22).
- 36 De lo anterior se desprende que se devenga el IVA correspondiente a la totalidad del importe de la operación de que se trata.
- 37 Esta conclusión se ve corroborada por el objetivo perseguido por el régimen especial de las pequeñas empresas. Este prevé simplificaciones administrativas destinadas a fomentar la creación de este tipo de empresas, a impulsar su actividad y a hacerlas más competitivas, así como a mantener un equilibrio razonable entre las cargas administrativas vinculadas a la inspección tributaria y la escasa recaudación que es previsible obtener. Así, la finalidad de este régimen es librar de tales cargas administrativas tanto a las pequeñas empresas como a las Administraciones tributarias (véase, en este sentido, la sentencia de 26 de octubre de 2010, Schmelz, C-97/09, EU:C:2010:632, apartados 63 y 68).
- 38 Pues bien, debe ponerse de relieve que las cargas administrativas que recaen sobre la autoridad tributaria de que se trate y sobre el sujeto pasivo no se verían reducidas si tuvieran que efectuarse cálculos separados respecto a los diferentes bienes de una única entrega incluidos en un mismo contrato de compraventa.

- 39 De lo anterior resulta que procede responder a la cuestión prejudicial planteada que los artículos 282 a 292 de la Directiva sobre el IVA deben interpretarse en el sentido de que, cuando una entrega, en favor de un mismo comprador, comprende dos bienes inmuebles, vinculados por su naturaleza e incluidos en un único contrato de compraventa, y se supera el límite anual del volumen de operaciones que sirve de referencia para que se aplique el régimen especial de las pequeñas empresas previsto por esa Directiva, el sujeto pasivo deberá abonar el impuesto basándose en el valor de la totalidad de la entrega de que se trata, es decir, teniendo en cuenta el valor de los dos bienes que son objeto de esa entrega, aun cuando si se tuviese en cuenta el valor de uno de esos bienes no se superaría el referido límite anual.

Costas

- 40 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Décima) declara:

Los artículos 282 a 292 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, deben interpretarse en el sentido de que, cuando una entrega, en favor de un mismo comprador, comprende dos bienes inmuebles, vinculados por su naturaleza e incluidos en un único contrato de compraventa, y se supera el límite anual del volumen de operaciones que sirve de referencia para que se aplique el régimen especial de las pequeñas empresas previsto por esa Directiva, el sujeto pasivo deberá abonar el impuesto basándose en el valor de la totalidad de la entrega de que se trata, es decir, teniendo en cuenta el valor de los dos bienes que son objeto de esa entrega, aun cuando si se tuviese en cuenta el valor de uno de esos bienes no se superaría el referido límite anual.

Firmas