

BOLETÍN INFORMATIVO TRIBUTARIO

BIT_{plus}

REGISTRADORES DE ESPAÑA

NOVEDADES NORMATIVAS

NOVEDADES AUTONÓMICAS

TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS

TRIBUTOS MUNICIPALES


Registradores
DE ESPAÑA

Contenido



- Real Decreto Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19.....4

NOVEDADES NORMATIVAS

- BALEARES
- CANARIAS
- CANTABRIA
- CASTILLA LA MANCHA
- CATALUÑA
- COMUNIDAD VALENCIANA
- EXTREMADURA
- GALICIA
- LA RIOJA
- MADRID
- NAVARRA
- PAÍS VASCO
- PRINCIPADO DE ASTURIAS
- REGIÓN DE MURCIA

NOVEDADES AUTONÓMICAS

CONSULTAS DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS.....22

- Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados..... 22
- Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones 31

TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS

TRIBUNAL SUPREMO

- Revisión de liquidaciones firmes.....35

CONSULTAS DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

- Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.....40

TRIBUTOS MUNICIPALES





NOVEDADES NORMATIVAS

NOVEDADES AUTONÓMICAS

TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS

TRIBUTOS MUNICIPALES

NOVEDADES NORMATIVAS.....4

Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19. 4

NOVEDADES NORMATIVAS

Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19.

Se transcriben los artículos de mayor interés fiscal

Artículo 53. Suspensión de plazos en el ámbito tributario de las Comunidades Autónomas y de las Entidades Locales.

Lo dispuesto en el artículo 33 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, será de aplicación a las actuaciones, trámites y procedimientos que se rijan por lo establecido en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y sus reglamentos desarrollo y que sean realizados y tramitados por las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas y Entidades Locales, siendo asimismo aplicable, en relación con estas últimas, a las actuaciones, trámites y procedimientos que se rijan por el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

Disposición transitoria quinta. Aplicación de determinadas medidas del real decreto-ley.

Lo dispuesto en el artículo 53 de este real decreto-ley, será de aplicación a los procedimientos cuya tramitación se hubiere iniciado con anterioridad a la entrada en vigor del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo.

Disposición adicional octava. Ampliación del plazo para recurrir.

1. El cómputo del plazo para interponer recursos en vía administrativa o para instar cualesquiera otros procedimientos de impugnación, reclamación, conciliación, mediación y arbitraje que los sustituyan de acuerdo con lo previsto en las Leyes, en cualquier procedimiento del que puedan derivarse efectos desfavorables o de gravamen para el interesado, se computará desde el día hábil siguiente a la fecha de finalización de la declaración del estado de alarma, con independencia del tiempo que hubiera transcurrido desde la notificación de la actuación administrativa objeto de recurso o impugnación con anterioridad a la declaración del estado de alarma. Lo anterior se entiende sin perjuicio de la eficacia y ejecutividad del acto administrativo objeto de recurso o impugnación.

2. En particular, en el ámbito tributario, desde la entrada en vigor del Real Decreto 463/2020 de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación

de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, hasta el 30 de abril de 2020, el plazo para interponer recursos de reposición o reclamaciones económico administrativas que se rijan por la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y sus reglamentos de desarrollo empezará a contarse desde el 30 de abril de 2020 y se aplicará tanto en los supuestos donde se hubiera iniciado el plazo para recurrir de un mes a contar desde el día siguiente a la notificación del acto o resolución impugnada y no hubiese finalizado el citado plazo el 13 de marzo de 2020, como en los supuestos donde no se hubiere notificado todavía el acto administrativo o resolución objeto de recurso o reclamación. Idéntica medida será aplicable a los recursos de reposición y reclamaciones que, en el ámbito tributario, se regulan en el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

Disposición adicional novena. Aplicación del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19 a determinados procedimientos y actos.

1. El período comprendido desde la entrada en vigor del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, hasta el 30 de abril de 2020 no computará a efectos de la duración máxima del plazo para la ejecución de las resoluciones de órganos económico-administrativos.

2. Desde la entrada en vigor del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, hasta el 30 de abril de 2020 quedan suspendidos los plazos de prescripción y caducidad de cualesquiera acciones y derechos contemplados en la normativa tributaria.

3. Lo previsto en los apartados anteriores será de aplicación a los procedimientos, actuaciones y trámites que se rijan por lo establecido en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y sus reglamentos desarrollo y que sean realizados y tramitados por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, del Ministerio de Hacienda, o por las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas y de las Enti-

dades Locales, así como, en el caso de estas últimas, a los que se rijan por el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

4. Lo previsto en el artículo 33 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, para las deudas tributarias, resultará de aplicación a los demás recursos de naturaleza pública.

Disposición final primera. Modificación del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19.

El Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, queda modificado como sigue: Diecinueve. (sic) Con efectos desde la entrada en vigor del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, la disposición final primera de dicho Real Decreto-ley queda redactada de la siguiente forma:

«Disposición final primera. Modificación del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre.

Se añade un nuevo número 28 al artículo 45.I.B) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, con la siguiente redacción:

«28. Las **escrituras de formalización de las novaciones contractuales de préstamos y créditos hipotecarios** que se produzcan al amparo del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, **quedarán exentas de la cuota gradual de documentos notariales de la modalidad de actos jurídicos documentados** de este Impuesto, siempre que tengan su fundamento en los supuestos regulados en los artículos 7 a 16 del citado real decreto-ley, referentes a la moratoria de deuda hipotecaria para la adquisición de vivienda habitual».



NOVEDADES NORMATIVAS

NOVEDADES AUTONÓMICAS

TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS

TRIBUTOS MUNICIPALES

NOVEDADES AUTONÓMICAS:7

BALEARES:

Decreto-Ley 4/2020, de 20 de marzo, por el que se establecen medidas urgentes en materia de contratación, convenios, conciertos educativos y subvenciones, servicios sociales, medio ambiente, procedimientos administrativos y presupuestos para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19. 7

Decreto Ley 5/2020, de 27 de marzo, por el que se establecen medidas urgentes en materias tributaria y administrativa para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19. 7

CANARIAS:

Orden de 20 de marzo de 2020, por la que se disponen y aclaran los plazos en el ámbito tributario por la situación de la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19. 8

CANTABRIA:

Orden HAC/09/2020, de 20 de marzo de 2020, por la que se adoptan medidas temporales y excepcionales relativas a la presentación de declaraciones y autoliquidaciones de determinados impuestos gestionados por la Comunidad Autónoma de Cantabria. 8

CASTILLA LA MANCHA:

Orden 43/2020, de 31 de marzo, de la Consejería de Hacienda y Administraciones Públicas, por la que se adoptan medidas excepcionales en el ámbito de la gestión tributaria de la Administración de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha. 9

CATALUÑA:

Decreto Ley 11/2020, de 7 de abril, por el que se adoptan medidas económicas, sociales y administrativas para paliar los efectos de la pandemia generada por la COVID-19 y otras complementarias. 9

COMUNIDAD VALENCIANA:

Decreto Ley 1/2020, de 27 de marzo, del Consell, de medidas urgentes de apoyo económico y financiero a las personas trabajadoras autónomas, de carácter tributario y de simplificación administrativa, para hacer frente al impacto de la Covid-19. 10

Corrección de Errores del Decreto Ley 1/2020, de 27 de marzo, del Consell, de medidas urgentes de apoyo económico y financiero a las personas trabajadoras autónomas, de carácter tributario y de simplificación administrativa, para hacer frente al impacto de la Covid-19 10

EXTREMADURA:

Decreto Ley 2/2020, de 25 de marzo, de medidas urgentes de carácter tributario para paliar los efectos del COVID-19 en la Comunidad Autónoma de Extremadura. 11

GALICIA:

Orden de 27 de marzo de 2020 por la que se adoptan medidas excepcionales y temporales relativas a la presentación de declaraciones y autoliquidaciones y al pago de determinados impuestos gestionados por la Comunidad Autónoma de Galicia. 11

LA RIOJA:

Orden HAC/13/2020, de 31 de marzo, por la que se adoptan medidas urgentes en materia de plazos de presentación y pago de los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y sobre Transmisiones y Actos Jurídicos Documentados para responder al impacto económico del COVID-19. 12

MADRID:

Orden de 26 de marzo de 2020, de la Consejería de Hacienda y Función Pública, por la que se amplían los plazos para la presentación de declaraciones y autoliquidaciones de los tributos gestionados por la Comunidad de Madrid. 12

NAVARRA:

Decreto-Ley Foral 2/2020, de 25 de marzo, por el que se aprueban medidas urgentes para responder al impacto generado por la crisis sanitaria del coronavirus (COVID-19). 13

Ley Foral 7/2020, de 6 de abril, por la que se aprueban medidas urgentes para responder al impacto generado por la crisis sanitaria del coronavirus (COVID-19). 13

PAÍS VASCO:

Álava.

Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 2/2020, Del Consejo de Gobierno Foral de 18 de marzo. Aprobar medidas tributarias urgentes para responder al impacto económico del COVID-19. 15

Guipúzcoa.

Decreto Foral-Norma 1/2020, de 24 de marzo, por el que se aprueban determinadas medidas de carácter tributario como consecuencia de la crisis sanitaria del COVID-19. 16

Vizcaya.

Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, de medidas tributarias urgentes derivadas del COVID-19. 18

Orden Foral 749/2020, de 7 de abril, del diputado foral de Hacienda y Finanzas por la que se extiende el plazo para el pago en periodo voluntario de ciertas liquidaciones practicadas por la Administración tributaria como consecuencia de la emergencia sanitaria COVID-1919

PRINCIPADO DE ASTURIAS:

Decreto 9/2020, de 23 de marzo, por el que se suspenden los términos y se interrumpen los plazos en los procedimientos tributarios gestionados por el Principado de Asturias durante el estado de alarma declarado por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19. 19

REGIÓN DE MURCIA:

Decreto-Ley 2/2020, de 26 de marzo, de medidas urgentes en materia tributaria y de agilización de actuaciones administrativas debido a la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, amplía los plazos en relación con tributos propios y cedidos y aprueba exenciones para determinadas tasas administrativas. 20

BALEARES

Decreto Ley 4/2020, de 20 de marzo, por el que se establecen medidas urgentes en materia de contratación, convenios, conciertos educativos y subvenciones, servicios sociales, medio ambiente, procedimientos administrativos y presupuestos para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19.

Artículo 10. Interrupción del cómputo del plazo de duración máxima de los procedimientos de aplicación de los tributos, sancionadores y de revisión tramitados por la Agencia Tributaria de las Illes Balears

1. El período comprendido desde el 18 de marzo de 2020 hasta el 30 de abril de 2020 no computará a efectos de la duración máxima de los procedimientos de aplicación de los tributos, sancionadores y de revisión tramitados por la Agencia Tributaria de las Illes Balears, si bien durante el mencionado período la Administración puede impulsar, ordenar y hacer

los trámites imprescindibles.

2. Asimismo, el período al que se refiere el apartado anterior no computará a efectos de los plazos establecidos en el artículo 66 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, ni a efectos de los plazos de caducidad.

Disposición final única Entrada en vigor

Este decreto entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el Boletín Oficial de las Illes Balears.

Decreto Ley 5/2020, de 27 de marzo, por el que se establecen medidas urgentes en materias tributaria y administrativa para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19.

Artículo 1 Ampliación del plazo para presentar las declaraciones liquidaciones del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados y del impuesto sobre sucesiones y donaciones respecto de determinados obligados tributarios

En el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados y en el impuesto sobre sucesiones y donaciones, y para los obligados tributarios a que se refiere el siguiente párrafo, el plazo para presentar las declaraciones liquidaciones correspondientes, junto con el resto de la documentación exigible en cada caso, que establecen, respectivamente, los artículos 82 y 90 del Texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto legislativo 1/2014, de 6 de junio, queda ampliado en un mes adicional en los casos en que el plazo finalice a partir de la entrada en vigor de este Decreto ley y antes del 1 de mayo de 2020.

Únicamente se pueden beneficiar de la ampliación del plazo establecida en el párrafo anterior los sujetos pasivos de cualquier modalidad del impuesto sobre transmisiones patri-

moniales y actos jurídicos documentados que sean personas físicas no empresarios, o que tengan la condición de pequeña o mediana empresa en los términos previstos en el anexo I del Reglamento (UE) núm. 651/2014 de la Comisión de 17 de junio de 2014 por el que se declaran determinadas categorías de ayuda compatible con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado, sobre efectivos y límites financieros que definen las categorías de las empresas y tipos de empresas considerados para su cálculo.

Artículo 2 Inexigibilidad de intereses moratorios en aplazamientos y fraccionamientos de deudas tributarias correspondientes al impuesto sobre sucesiones y donaciones y al impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

Para las deudas tributarias relativas al impuesto sobre sucesiones y donaciones o al impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados no serán exigibles los intereses moratorios correspondientes, como máximo, a los tres primeros meses de los aplazamientos o fraccionamientos que, de acuerdo con las normas generales aplicables, acuerden los órganos competentes de la Agencia

Tributaria de las Illes Balears, con ocasión de las solicitudes que realicen las personas o entidades interesadas a partir de la entrada en vigor de este Decreto ley y hasta la finalización del estado de alarma y, en su caso, de las prórrogas del mismo, declarado inicialmente por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para

la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

Disposición final cuarta Entrada en vigor

Este Decreto ley entrará en vigor el mismo día de su publicación en el Boletín Oficial de las Illes Balears.

CANARIAS

Orden de 20 de marzo de 2020, por la que se disponen y aclaran los plazos en el ámbito tributario por la situación de la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

Artículo 1.- Ampliación del plazo de presentación de determinadas autoliquidaciones.

1. Se amplía hasta el día 1 de junio de 2020 el plazo de presentación de la autoliquidación trimestral del Impuesto General Indirecto Canario correspondiente al período de liquidación del primer trimestre del año 2020.

2. Se amplía en dos meses el plazo de presentación de las autoliquidaciones del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, respecto, en este último tributo, de las adquisiciones de bienes o derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito, "inter vivos", correspondientes a hechos imponible devengados durante la vigencia del estado de alarma. No obstante, si la fecha de finalización del plazo de presentación de las autoliquidaciones de los tributos citados en el párrafo anterior,

se produce durante la vigencia del mismo, y corresponden a hechos imponible devengados con anterioridad a la declaración del estado de alarma, el plazo de presentación se amplía en un mes a contar desde la finalización del estado de alarma.

3. Se amplía en dos meses el plazo de presentación de las autoliquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones correspondientes a adquisiciones de bienes o derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio, cuando la fecha de finalización del plazo de presentación de las autoliquidaciones se produzca durante la vigencia del estado de alarma.

Disposición final única.- Entrada en vigor

La presente Orden entrará en vigor el mismo día de su publicación en el Boletín Oficial de Canarias.

CANTABRIA

Orden HAC/09/2020, de 20 de marzo de 2020, por la que se adoptan medidas temporales y excepcionales relativas a la presentación de declaraciones y autoliquidaciones de determinados impuestos gestionados por la Comunidad Autónoma de Cantabria.

Primero. Ampliación de los plazos para la presentación de declaraciones y autoliquidaciones de determinados impuestos.

Los plazos para la presentación de declaraciones y autoliquidaciones de los impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, sobre Sucesiones y Donaciones, y Tributos sobre el Juego, se amplían por período de 1 mes respecto al que legal y/o reglamentariamente corresponda a cada tributo.

Segundo. Presentación telemática.

Las medidas anteriores se entienden sin perjuicio de la po-

sibilidad que tienen los contribuyentes de efectuar la presentación y el pago de dichos impuestos por medios telemáticos.

Tercero. Habilitaciones a la Presidenta de la Agencia Cantabria de Administración Tributaria.

Se habilita a la Presidenta de la Agencia Cantabria de Administración Tributaria para que, mediante Resolución, prorrogue la ampliación de los plazos por períodos iguales, si así lo requiere la persistencia de la situación de emergencia.

Cuarto. Entrada en vigor. La presente Orden entrará en vigor el mismo día de su publicación en el Boletín Oficial de Cantabria.

CASTILLA LA MANCHA

Orden 43/2020, de 31 de marzo, de la Consejería de Hacienda y Administraciones Públicas, por la que se adoptan medidas excepcionales en el ámbito de la gestión tributaria de la Administración de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha.

Artículo 1. Plazo de presentación en ingreso de las autoliquidaciones de los tributos gestionados por la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha. 1. El plazo para la presentación e ingreso de las autoliquidaciones de los tributos, tanto propios como cedidos, gestionados por la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha, que finalice durante la vigencia del Real Decreto 463/2020 de 14 de marzo, o de las prórrogas del mismo, se amplía en un mes, contado a partir de la fecha de finalización de la vigencia del estado de alarma.

2. Cuando el plazo original de presentación e ingreso de las autoliquidaciones de los tributos señalados en el número anterior finalizara en los quince días naturales siguientes a la fecha de finalización del estado de alarma, dicho plazo se amplía en un mes, contado a partir de la fecha de finalización de la vigencia del estado de alarma.

Disposición final segunda. Entrada en vigor. La presente orden entrará en vigor el mismo día de su publicación en el Diario Oficial de Castilla-La Mancha.

CATALUÑA

Decreto Ley 11/2020, de 7 de abril, por el que se adoptan medidas económicas, sociales y administrativas para paliar los efectos de la pandemia generada por la COVID-19 y otras complementarias.

Medidas en materia tributaria

Artículo 1

Suspensión de las autoliquidaciones

A efectos de la suspensión dispuesta en el artículo 14 del Decreto ley 7/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes en materia de contratación pública, de salud y gestión de residuos sanitarios, de transparencia, de transporte público y en materia tributaria y económica, se entiende que la fecha de inicio de la suspensión es el 14 de marzo de 2020, fecha de entrada en vigor del Real decreto 463/2020, de 14 de marzo, de declaración del estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria provocada por la COVID-19.

Artículo 2

Plazos de presentación e ingreso en periodo voluntario

Con efectos a partir de la fecha en que se disponga la finalización del estado de alarma declarado mediante el Real decreto 463/2020, de 24 de marzo, y respecto a los tributos que se señalan a continuación, se establecen los plazos de presentación e ingreso en periodo voluntario siguientes:

a) En el supuesto de hechos imposables del impuesto sobre sucesiones y donaciones en la modalidad de sucesiones meritos antes del 14 de marzo de 2020, y para los que no hubiera finalizado, en esta fecha, el plazo de presentación e ingreso en periodo voluntario, el plazo comprenderá el tiempo que quedaba en cada caso para agotar el plazo de autoliquidación en esta fecha más dos meses adicionales.

Disposición transitoria

1. Lo dispuesto en este Decreto ley permanecerá vigente hasta que no se levante el estado de alarma decretado por el Real decreto 463/2020, de 14 de marzo, que declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por la COVID-19, excepto que se establezca otro plazo de vigencia y salvo los casos en que se establece una plazo diferente.

Disposición final

Este Decreto ley entra en vigor el mismo día de su publicación en el Diari Oficial de la Generalitat de Catalunya, salvo lo que prevé el artículo 9 y las disposiciones adicionales tercera y cuarta en materia de personal, que entra en vigor con efectos desde el 1 de enero de 2020

COMUNIDAD VALENCIANA

Decreto Ley 1/2020, de 27 de marzo, del Consell, de medidas urgentes de apoyo económico y financiero a las personas trabajadoras autónomas, de carácter tributario y de simplificación administrativa, para hacer frente al impacto de la Covid-19.

Artículo 9. Ampliación de los plazos para la presentación de autoliquidaciones y pago de determinados impuestos

Los plazos para la presentación y pago de las autoliquidaciones de los impuestos sobre Sucesiones y donaciones y sobre Transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, así como los de los tributos sobre el juego que hayan finalizado durante la vigencia del estado de alarma declarado por el Real decreto 463/2020, se amplían hasta un mes contado desde el día en que se declare el fin de la vigencia de este estado de alarma.

Si el último día del plazo resulta inhábil, el plazo finalizará el día hábil inmediato siguiente.

En caso de declaraciones periódicas, se presentarán tantas declaraciones como trimestres naturales resulten afectados.

Disposición adicional primera

Se suprime, con efectos desde el 1 de enero de 2019, el requisito segundo de la deducción regulada en las letras n) y ñ) del apartado uno del artículo 4 (deducciones autonómicas) de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat Valenciana, por la cual se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el resto de tributos cedidos, relativo a la obligación del contribuyente, como arrendatario, de presentar la correspondiente autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados derivada del contrato de arrendamiento de la vivienda habitual.

Segunda. Entrada en vigor

Este decreto ley entrará en vigor el día de su publicación en el Diari Oficial de la Generalitat Valenciana.

Corrección de Errores del Decreto ley 1/2020, de 27 de marzo, del Consell, de medidas urgentes de apoyo económico y financiero a las personas trabajadoras autónomas, de carácter tributario y de simplificación administrativa, para hacer frente al impacto de la Covid-19.

Advertidos errores en el decreto ley de referencia, publicado en el Diari Oficial de la Generalitat Valenciana, núm. 8774 .de 30 de marzo de 2020, procede la corrección en los términos siguientes:

Artículo 9. Ampliación de los plazos para la presentación de autoliquidaciones y pago de determinados impuestos

Donde dice: «Los plazos para la presentación y pago de las autoliquidaciones de los impuestos sobre Sucesiones y donaciones y sobre Transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, así como los de los tributos sobre el juego que hayan finalizado durante la vigencia del estado de alarma declarado por el Real decreto 463/2020, se amplían hasta un mes contado desde el día en que se declare el fin de la vigencia de este estado de alarma. Si el último día del plazo resulta inhábil, el plazo finalizará el día hábil inmediato

siguiente. En caso de declaraciones periódicas, se presentarán tantas declaraciones como trimestres naturales resulten afectados.»

Debe decir: «Los plazos para la presentación y pago de las autoliquidaciones de los impuestos sobre Sucesiones y donaciones y sobre Transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, así como los de los tributos sobre el juego, que hayan finalizado durante la vigencia del estado de alarma declarado por el Real decreto 463/2020, se amplían hasta un mes contado desde el día en que se declare el fin de la vigencia de este estado de alarma. Si el último día del plazo resulta inhábil, el plazo finalizará el día hábil inmediato siguiente. En caso de declaraciones periódicas, se presentarán tantas declaraciones como trimestres naturales resulten afectados.»

EXTREMADURA

Decreto-Ley 2/2020, de 25 de marzo, de medidas urgentes de carácter tributario para paliar los efectos del COVID-19 en la Comunidad Autónoma de Extremadura.

Artículo 1. Plazos de presentación y pago de los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

En el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, el plazo para la presentación y pago de todas aquellas autoliquidaciones y declaraciones cuyo plazo finalice en el período comprendido entre la entrada en vigor del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, y hasta el 30 de mayo de 2020, ambos inclusive, se ampliará en tres meses adicionales a lo establecido en la normativa específica de cada tributo.

Artículo 2. Prórroga de los plazos de presentación de autoliquidaciones, declaraciones e ingreso de deudas de derecho público.

Los plazos de presentación de autoliquidaciones, declaraciones e ingreso de las deudas de derecho público cuyo vencimiento se produzca durante la vigencia del estado de alarma, declarado mediante Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, se prorrogarán hasta el mismo día del segundo mes siguiente a su vencimiento, sin perjuicio de lo establecido en los artículos 1 y 5 de este decreto-ley

Artículo 4. Exención de garantías en aplazamientos y fraccionamientos de pago de deudas por tributos propios y deudas de derecho público.

1. En el periodo comprendido desde la entrada en vigor del presente decreto-ley hasta el 30 de junio de 2020 no se exigirán garantías para las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento

de pago de las deudas derivadas de los tributos propios y demás deudas de derecho público de titularidad de la Comunidad Autónoma de Extremadura, cuando su importe en conjunto no exceda de 50.000 euros y se encuentren tanto en período voluntario como en período ejecutivo de pago, sin perjuicio del mantenimiento, en este último caso, de las trabas existentes sobre bienes y derechos del deudor en el momento de la presentación de la solicitud.

2. A efectos de la determinación del importe de la deuda señalada, se acumularán, en el momento de la solicitud, tanto las deudas a las que se refiere la propia solicitud como cualesquiera otras del mismo deudor para las que se haya solicitado y no resuelto el aplazamiento o fraccionamiento, así como el importe de los vencimientos pendientes de ingreso de las deudas aplazadas o fraccionadas, salvo que estén debidamente garantizadas.

Artículo 5. Suspensión de plazos en el ámbito tributario de la Comunidad Autónoma de Extremadura.

Lo dispuesto en el artículo 33 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, será de aplicación a las actuaciones, trámites y procedimientos a los que se refiere dicho artículo que sean realizados y tramitados por la Administración tributaria de la Comunidad Autónoma de Extremadura. No serán de aplicación los apartados 4 y 8 del citado artículo.

Disposición final segunda. Entrada en vigor.

Este decreto-ley entrará en vigor el día de su publicación en el Diario Oficial de Extremadura.

GALICIA

Orden de 27 de marzo de 2020 por la que se adoptan medidas excepcionales y temporales relativas a la presentación de declaraciones y autoliquidaciones y al pago de determinados impuestos gestionados por la Comunidad Autónoma de Galicia.

Artículo único. Medidas excepcionales y temporales en relación con los plazos para la presentación de declaraciones y autoliquidaciones y para el pago de determinados impuestos

1. Los plazos para la presentación de declaraciones y autoli-

quidaciones y para el ingreso de la deuda tributaria autoliquidada de los impuestos sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, sobre sucesiones y donaciones y de los tributos cedidos sobre el juego, cuya gestión co-

responda a la Comunidad Autónoma gallega y que, conforme a la normativa reguladora del correspondiente tributo, finalicen en el período comprendido entre la fecha de entrada en vigor de esta orden y la fecha en la que se levante el estado de alarma, declarado por el Real decreto 463/2020, de 14 de marzo, se amplían hasta el 30 de junio del 2020, o, si el estado de alarma hubiera finalizado con posterioridad a esta última fecha, hasta que transcurra un mes contado desde la fecha de finalización de dicho estado de alarma. En este último caso, si en el mes de vencimiento no existe día equivalente al de finalización del estado de alarma, el plazo finalizará el primer día hábil siguiente.

2. Cuando el día final del cómputo de los plazos de presentación de las declaraciones o autoliquidaciones y de ingreso de la deuda autoliquidada de los impuestos citados en el número

anterior, conforme a la normativa del respectivo tributo, estuviera comprendido entre el 14 de marzo de 2020 y la fecha de entrada en vigor de esta orden, las personas obligadas tributarias podrán cumplir con dichas obligaciones hasta el 30 de junio del 2020, o, si el estado de alarma hubiera finalizado con posterioridad a esta última fecha, hasta que transcurra un mes contado desde la fecha de finalización de dicho estado de alarma. En este último caso, si en el mes de vencimiento no existiera día equivalente al de finalización del estado de alarma, el plazo finalizará el primer día hábil siguiente.

Disposición final única. Entrada en vigor

Esta orden entra en vigor el mismo día de su publicación en el Diario Oficial de Galicia

LA RIOJA

Orden HAC/13/2020, de 31 de marzo, por la que se adoptan medidas urgentes en materia de plazos de presentación y pago de los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y sobre Transmisiones y Actos Jurídicos Documentados para responder al impacto económico del COVID-19.

Artículo único. Plazos de presentación y pago de los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

En los impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, para la presentación y pago de todas aquellas autoliquidaciones cuyo plazo finalice desde la fecha de entrada en

vigor de la declaración del estado de alarma y hasta el 30 de abril de 2020, ambos inclusive, el plazo se ampliará en un mes. No obstante lo anterior, si el plazo ampliado finalizase antes del 30 de abril, se entenderá igualmente concluido en esta misma fecha.

Disposición final única. Entrada en vigor.

La presente Orden entrará en vigor el mismo día de su publicación en el Boletín Oficial de La Rioja.

MADRID

Orden de 26 de marzo de 2020, de la Consejería de Hacienda y Función Pública, por la que se amplían los plazos para la presentación de declaraciones y autoliquidaciones de los tributos gestionados por la Comunidad de Madrid.

Artículo único. Ampliación de los plazos para la presentación de declaraciones y de autoliquidaciones de los tributos. Los plazos para la presentación de las declaraciones y autoliquidaciones de los tributos gestionados por la Comunidad de Madrid se amplían en un mes con respecto al que corresponde a cada tributo según la normativa en vigor.

Entrada en vigor La presente Orden entrará en vigor el mismo día de su publicación en el BOLETÍN OFICIAL DE LA COMUNIDAD DE MADRID. No obstante, las medidas temporales y excepcionales aprobadas por la presente Orden serán aplicables a las declaraciones o autoliquidaciones cuyo plazo legal de presentación no hubiera ya finalizado el 12 de marzo.

NAVARRA

Orden de 26 de marzo de 2020, de la Consejería de Hacienda y Función Pública, por la que se amplían los plazos para la presentación de declaraciones y autoliquidaciones de los tributos gestionados por la Comunidad de Madrid.

3. Los plazos de pago de la deuda tributaria previstos en la normativa tributaria, que no hayan concluido antes del 14 de marzo de 2020 se amplían hasta el 30 de abril de 2020.

Los plazos de pago de las deudas tributarias correspondientes a notificaciones realizadas a partir del 14 de marzo de 2020 se amplían hasta el 1 de junio de 2020, salvo que el otorgado por la norma general sea mayor, en cuyo caso éste resultará de aplicación.

Asimismo, se retrasa un mes el pago del vencimiento correspondiente al día 5 de abril de 2020 de los aplazamientos vigentes, retrasándose, en consecuencia, un mes cada uno de los vencimientos restantes. No se devengarán intereses de demora en ninguno de los plazos por el periodo comprendido entre el 5 de abril y el 5 de mayo.

4. Durante el periodo comprendido desde el 14 de marzo de 2020 hasta el 30 de abril de 2020 se mantendrán las compensaciones de oficio de las devoluciones tributarias y de otros pagos reconocidos por la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, dictándose las providencias de apremio que de tales compensaciones se deriven.

5. El período a que se refiere el apartado 4 no computará a efectos de la duración máxima de los procedimientos tributarios, si bien durante dicho período podrá la Administración impulsar, ordenar y realizar los trámites imprescindibles.

Tampoco computará a efectos de presentar alegaciones, contestar a requerimientos, o interponer recursos o reclamaciones económico-administrativas. No obstante, si el obligado tributario atendiera al requerimiento o presentase sus alegaciones se considerará evacuado el trámite.

6. El período a que se refiere el apartado 4 no computará a efectos de los plazos establecidos en el artículo 55 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, ni a efectos de los plazos de caducidad.

Disposición adicional segunda.—Modificación del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Decreto Foral Legisla-

tivo 129/1999, de 26 de abril.

Se modifica el número 26 del artículo 35.I.B) del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Decreto Foral Legislativo 129/1999, de 26 de abril, que tendrá la siguiente redacción:

“26. Las escrituras públicas de formalización de las novaciones contractuales de préstamos y créditos hipotecarios que se produzcan al amparo del Real Decreto-Ley 6/2012, de 9 de marzo, de medidas urgentes de protección de deudores hipotecarios sin recursos, y del Real Decreto-Ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, quedarán exentas de la cuota gradual de documentos notariales de la modalidad de actos jurídicos documentados.”

Disposición derogatoria única.—Disposiciones que se derogan.

1. Con efectos desde el 1 de abril de 2020 se deroga la disposición transitoria vigesimoséptima del texto refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de junio.

2. Se deroga la disposición adicional primera del Decreto-Ley Foral 1/2020, de 18 de marzo, por el que se aprueban medidas urgentes para responder al impacto generado por la crisis sanitaria del coronavirus (COVID-19).

Disposición final tercera.—Entrada en vigor y vigencia.

1. Este Decreto-ley Foral entrará en vigor el día de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra y mantendrá su vigencia mientras el Gobierno de Navarra determine que persisten las circunstancias extraordinarias que motivan su aprobación, salvo lo dispuesto en los artículos 8, 9 y 11.3 de este Decreto-ley Foral. Asimismo, aquellas medidas previstas en este Decreto-ley Foral que tienen plazo determinado de duración se sujetarán al mismo.

Ley Foral 7/2020, de 6 de abril, por la que se aprueban medidas urgentes para responder al impacto generado por la crisis sanitaria del coronavirus (COVID-19).

Medidas extraordinarias de carácter fiscal

Artículo 13. Suspensión de plazos en el ámbito tributario.

(...)

3. Los plazos de pago de la deuda tributaria previstos en la normativa tributaria, que no hayan concluido antes del 14 de marzo de 2020 se amplían hasta el 30 de abril de 2020.

En el caso de las deudas tributarias cuya exacción se realice por las entidades locales de Navarra mediante cobro periódico por recibo, dicho plazo se amplía hasta el 30 de abril de 2020, salvo que el otorgado por la norma general sea mayor, en cuyo caso este resultará de aplicación.

Los plazos de pago de las deudas tributarias correspondientes a notificaciones realizadas a partir del 14 de marzo de 2020, así como aquéllas cuya exacción se realice por las entidades locales de Navarra mediante cobro periódico por recibo con vencimiento posterior a dicha fecha, se amplían hasta el 1 de junio de 2020, salvo que el otorgado por la norma general sea mayor, en cuyo caso este resultará de aplicación.

Asimismo, se retrasa un mes el pago del vencimiento correspondiente al día 5 de abril de 2020 de los aplazamientos vigentes, retrasándose, en consecuencia, un mes cada uno de los vencimientos restantes. No se devengarán intereses de demora en ninguno de los plazos por el periodo comprendido entre el 5 de abril y el 5 de mayo.

4. Durante el periodo comprendido desde el 14 de marzo de 2020 hasta el 30 de abril de 2020 se mantendrán las compensaciones de oficio de las devoluciones tributarias y de otros pagos reconocidos por la Administración de la Comunidad Foral de Navarra o por las entidades locales de Navarra, dictándose las providencias de apremio que de tales compensaciones se deriven.

5. El período a que se refiere el apartado 4 no computará a efectos de la duración máxima de los procedimientos tributarios, si bien durante dicho período podrá la Administración impulsar, ordenar y realizar los trámites imprescindibles. Tampoco computará a efectos de presentar alegaciones, contestar a requerimientos, o interponer recursos o reclamaciones económico-administrativas. No obstante, si el obligado tributario atendiera al requerimiento o presentase sus alegaciones se considerará evacuado el trámite.

6. El período a que se refiere el apartado 4 no computará a efectos de los plazos establecidos en el artículo 55 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, ni a los establecidos en el artículo 17 de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra, ni a efectos de los plazos de caducidad.

7. El plazo previsto en el artículo 143.2 de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, reguladora de las Haciendas Locales de Navarra, para que los Ayuntamientos practiquen las liquidaciones conducentes a la determinación de la deuda tributaria de la Contribución Territorial se amplía hasta el 30 de junio de 2020.

Artículo 14. Aplazamiento excepcional de deudas tributarias.

1. Las deudas tributarias de las personas y entidades sin personalidad jurídica que realicen actividades económicas cuyo volumen de operaciones no supere 6.010.121,24 euros en 2019, correspondientes a declaraciones liquidaciones o autoliquidaciones cuyo plazo de presentación e ingreso en período voluntario finalice entre el 14 de marzo y el 1 de junio de 2020, podrán ser aplazadas, sin realizar pago a cuenta, sin

prestación de garantía ni devengo de intereses de demora, de acuerdo con lo dispuesto en el presente artículo, siempre que el solicitante quede al corriente en sus obligaciones tributarias con la concesión del aplazamiento, situación que deberá mantener durante toda la vigencia del mismo.

2. Asimismo, podrán aplazarse en iguales términos y condiciones, las deudas tributarias de las personas y entidades sin personalidad jurídica que realicen actividades económicas cuyo volumen de operaciones no supere 6.010.121,24 euros en 2019, correspondientes a notificaciones cuyo plazo de pago voluntario haya sido ampliado mediante el apartado 3 del artículo anterior.

3. Este aplazamiento excepcional será aplicable a las deudas tributarias a que se refieren las letras b) y d) del artículo 48.3 del Reglamento de Recaudación de la Comunidad Foral de Navarra aprobado por Decreto Foral 177/2001, de 2 de julio.

4. El ingreso de las deudas aplazadas a las que se refiere este artículo se suspenderá durante un periodo de tres meses, contado desde la finalización del periodo voluntario de declaración e ingreso, a partir del cual, deberán ingresarse mediante su fraccionamiento en cuatro cuotas mensuales de iguales importes.

5. La solicitud de estos aplazamientos se realizará a través del modelo oficial, que únicamente podrá presentarse a través de los servicios telemáticos de Hacienda Foral de Navarra, y se resolverá por la persona titular del Servicio de Recaudación.

6. A los efectos de lo dispuesto en la disposición 4.^a de la disposición adicional vigesimosexta de la Ley Foral General Tributaria, no se computarán en ningún modo los aplazamientos concedidos al amparo de la presente disposición, ni para su concesión ni para la concesión de aplazamientos futuros.

7. Las deudas tributarias de las entidades locales cuya exacción se realice por medio de recibo o patente y cuyo pago en periodo voluntario finalice entre el 14 de marzo y el 30 de septiembre podrán ser aplazadas, previa solicitud motivada ante al órgano competente de la entidad local, sin prestación de garantía ni devengo de intereses de demora y siempre que el solicitante quede al corriente en sus obligaciones tributarias con la concesión del aplazamiento, situación que deberá mantenerse durante toda la vigencia del mismo.

Los plazos para los ingresos de las deudas tributarias aplazadas serán fijados por cada entidad local, sin que en ningún caso puedan ser posteriores al 31 de diciembre de 2020.

Disposición adicional segunda.— **Modificación del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Decreto Foral Legislativo 129/1999, de 26 de abril**

Se modifica el número 26 del artículo 35.I.B) del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Decreto Foral Legislativo 129/1999, de 26 de abril, que tendrá la siguiente redacción:

«26. Las escrituras públicas de formalización de las novaciones contractuales de préstamos y créditos hipotecarios que

se produzcan al amparo del [Real Decreto-Ley 6/2012, de 9 de marzo](#), de medidas urgentes de protección de deudores hipotecarios sin recursos, y del [Real Decreto-Ley 8/2020, de 17 de marzo](#), de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, quedarán exentas de la cuota gradual de documentos notariales de la modalidad de actos jurídicos documentados».

Disposición final segunda.— Entrada en vigor y vigencia

1. Esta ley foral entrará en vigor el día de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra y mantendrá su vigencia hasta que una norma con rango de ley foral determine la desaparición de las circunstancias extraordinarias que motivan su aprobación, salvo lo dispuesto en los artículos 9, 10 y 12.3 de esta ley foral. Asimismo, aquellas medidas previstas en esta ley foral que tienen plazo determinado de duración se sujetarán al mismo.

PAÍS VASCO

Álava. Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 2/2020, Del Consejo de Gobierno Foral de 18 de marzo. Aprobar medidas tributarias urgentes para responder al impacto económico del COVID-19.

Artículo 2. Suspensión o prórroga del inicio de los plazos en procedimientos tributarios

Uno. El inicio de los procedimientos tributarios que, según la normativa tributaria vigente deba realizarse de oficio, se suspenderá hasta el 1 de junio de 2020, en aquellos supuestos cuyo comienzo debiera producirse a partir del 14 de marzo de 2020.

Dos. Lo indicado en el apartado anterior no afectará, en ningún caso, a la campaña del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2019, que se regirá por las normas específicas que se dicten al efecto, autorizándose a la Diputación Foral para aprobar las disposiciones procedentes en orden a la presentación y plazos de pago de las autoliquidaciones de este impuesto.

Tres. Igualmente, el inicio de los plazos para la interposición de recursos y reclamaciones administrativas o de cualquier otra actuación en el ámbito tributario que deba comenzar a instancia de la persona obligada tributaria, se extenderá hasta el 1 de junio de 2020.

Artículo 3. Suspensión del plazo de declaración e ingreso de las liquidaciones y de determinadas autoliquidaciones

Uno. El plazo voluntario de presentación e ingreso de las autoliquidaciones mensuales correspondientes al mes de febrero se extenderá durante los 12 días naturales siguientes al momento en que pierda vigencia el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el Covid-19, o, en su caso, las prórrogas del referido estado.

Dos. El plazo voluntario de presentación e ingreso de las

autoliquidaciones mensuales correspondientes al mes de marzo se extenderá durante los 25 días naturales siguientes al momento en que cese el estado de alarma o, en su caso, las prórrogas del referido estado.

Tres. El plazo voluntario de presentación e ingreso de las autoliquidaciones trimestrales correspondientes al primer trimestre de 2020 se extenderá hasta el 1 de junio de 2020.

Cuatro. El plazo de ingreso de las liquidaciones cuyo vencimiento se produzca a partir del 14 de marzo de 2020, se extenderá hasta el 1 de junio de 2020.

Artículo 4. Suspensión de la tramitación de los procedimientos tributarios

Uno. Los periodos de paralización de los procedimientos tributarios, cuyo inicio se haya producido con anterioridad al 14 de marzo de 2020, se entenderán como periodos de interrupción justificada para la persona obligada tributaria o dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración tributaria y, en consecuencia, no se incluirán en el cómputo del plazo de resolución de los mismos, por el periodo transcurrido durante el plazo de vigencia del estado de alarma y, en su caso, de las prórrogas que se adoptaren.

Dos. El plazo de presentación de las declaraciones informativas cuyo plazo de presentación finalice a partir de 14 de marzo de 2020 se extenderá hasta el 1 de junio de 2020 cuando dicho plazo finalice con anterioridad a dicha fecha.

Tres. Así mismo, el cómputo del plazo de contestación a los requerimientos individualizados de aportación de documentos, antecedentes o información con trascendencia tributaria formulados por la Administración se suspenderá entre

el 14 de marzo de 2020 y el 1 de junio de 2020, cuando dicho plazo finalice entre las citadas fechas.

Cuatro. No se devengarán intereses de demora en los procedimientos de comprobación e investigación ni en los de comprobación restringida, durante el periodo transcurrido entre el 14 de marzo de 2020 y el 1 de junio 2020.

Artículo 5. Fraccionamiento excepcional de deudas tributarias

Uno. Las deudas tributarias de las personas físicas que realicen actividades económicas y de las microempresas, pequeñas empresas, definidas en el artículo 13 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, resultantes de autoliquidaciones cuyo plazo de presentación e ingreso en período voluntario finalice entre el 14 de marzo y el 1 de junio de 2020, podrán ser fraccionadas, sin prestación de garantía ni devengo de intereses de demora, de acuerdo con lo dispuesto en el presente artículo.

Así mismo, podrán fraccionarse, en iguales términos y condiciones, las deudas tributarias de las personas físicas que realicen actividades económicas y de las microempresas y pequeñas empresas, definidas en el artículo 13 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, resultantes de liquidaciones practicadas por la Administración tributaria cuyo período voluntario de pago finalice entre el 14 de marzo y el 1 de junio de 2020.

Dos. Los obligados tributarios a que se refiere este artículo podrán hacer efectiva la deuda tributaria con posterioridad al 1 de junio de 2020, mediante la solicitud de un fraccionamiento de 6 cuotas mensuales de idéntico importe, venciendo el primer plazo de dicho fraccionamiento en el mes de julio de 2020.

Tres. Podrán ser objeto de este fraccionamiento excepcional las deudas tributarias derivadas de los tributos sobre el juego.

Cuatro. La solicitud de este fraccionamiento excepcional, que se realizará en el momento de la presentación de la autoliquidación, se realizará en la Hacienda Foral de Álava, a través de los mecanismos que se establezcan al efecto.

En el caso de deudas tributarias resultantes de liquidaciones practicadas por la Administración tributaria, esta solicitud se realizará antes del uno de junio de 2020 mediante los citados mecanismos.

Cinco. Lo dispuesto en el Reglamento General de Recaudación del Territorio Histórico de Álava no será de aplicación, en ningún caso, a los fraccionamientos excepcionales regulados en el presente artículo.

Artículo 6. Aplazamientos vigentes

Se retrasa un mes el pago del vencimiento correspondiente al mes de abril de los aplazamientos y fraccionamientos que se encuentren concedidos, retrasándose en consecuencia, en el caso de los fraccionamientos, un mes cada uno de los vencimientos restantes, sin que se devenguen intereses de demora como consecuencia del aplazamiento de un mes dispuesto en este artículo.

Artículo 7. Pagos fraccionados

Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que ejerzan actividades económicas, no estarán obligados a ingresar o, en su caso a autoliquidar e ingresar, en la Hacienda Foral de Álava los pagos fraccionados correspondientes al primero y segundo trimestre de 2020, al primer semestre de 2020 y el primero, segundo y tercer bimestre de 2020.

Disposiciones finales

Primera. Entrada en vigor.

El presente Decreto Normativo de Urgencia Fiscal entrará en vigor el mismo día de su publicación en el BOTA, y producirá efectos desde el 14 de marzo de 2020.

Guipúzcoa. Decreto Foral-Norma 1/2020, de 24 de marzo, por el que se aprueban determinadas medidas de carácter tributario como consecuencia de la crisis sanitaria del COVID-19.

Artículo 3. Ampliación de los plazos para la presentación e ingreso de autoliquidaciones y declaraciones

1. El plazo de presentación e ingreso de las autoliquidaciones correspondientes al mes de febrero se ampliará hasta el 27 de abril de 2020 para quienes deban presentarla de forma telemática obligatoriamente en virtud de la normativa tributaria.

2. Asimismo, el plazo de presentación e ingreso de las autoliquidaciones cuyo vencimiento se produzca entre el 14 de marzo y el 1 de junio de 2020, se ampliará hasta el 1 de junio de 2020 cuando el sujeto pasivo no esté obligado a dirigirse a la Administración por medios electrónicos.

3. El plazo de presentación de las autoliquidaciones que no estén sujetas a un período impositivo o a un período de

liquidación y que deban presentarse de forma telemática se extenderá hasta el 27 de abril de 2020, siempre que el vencimiento del mismo se haya producido entre el 14 de marzo y el 25 de abril de 2020.

4. Los plazos de presentación correspondientes a las declaraciones informativas y recapitulativas cuyo plazo de presentación finaliza entre el 14 de marzo y el 8 de abril de 2020 se ampliarán de la siguiente manera:

a) Hasta el 27 de abril de 2020, cuando se deba presentar obligatoriamente de forma telemática.

b) Hasta el 1 de junio de 2020, cuando no exista obligación de presentarla de forma telemática.

Artículo 4. Ampliación de determinados plazos en el ámbito tributario

1. Se amplían hasta el 1 de junio de 2020 los siguientes plazos:

a) Los de pago de la deuda tributaria previstos en los apartados 2 y 5 del artículo 61 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

b) Los plazos para atender o contestar los requerimientos, diligencias de embargo y solicitudes de información con trascendencia tributaria, para formular alegaciones ante actos de apertura de dicho trámite o de audiencia, dictados en los procedimientos de aplicación de los tributos, sancionadores, de revisión, así como cualquier otro procedimiento establecido en la normativa tributaria.

La ampliación de los plazos previstos en este apartado se refiere tanto a los que no hubieran concluido al 14 de marzo de 2020, como a los iniciados después de dicha fecha. No obstante, en este último caso, el plazo será el previsto para cada caso en la normativa general cuando por aplicación de la misma resulte un plazo que termina con posterioridad al 1 de junio de 2020.

2. Si el obligado tributario, aun teniendo la posibilidad de acogerse a la ampliación de los plazos del apartado anterior o sin hacer reserva expresa de ese derecho, realizase el pago, atendiera o contestara a la diligencia de embargo, al requerimiento o solicitud de información con trascendencia tributaria, o presentase sus alegaciones, se considerará evacuado el trámite o realizado el pago.

Artículo 5. Duración máxima de los procedimientos, caducidad y prescripción

1. No computará el período comprendido entre el 14 de marzo y el 1 de junio de 2020, ambos inclusive, a efectos de la duración máxima de los procedimientos de aplicación de los tributos, sancionadores y de revisión tramitados por la Diputación Foral de Gipuzkoa, si bien durante dicho período podrá la Administración impulsar, ordenar y realizar los trámites imprescindibles.

2. El período a que se refiere el apartado anterior no computará a efectos de los plazos establecidos en los artículos 65, 65 bis, 193 y 214.2 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, ni a

efectos de los plazos de caducidad.

Artículo 6. Procedimientos iniciados a instancia de parte

1. En los procedimientos iniciados a instancia de parte sujetos a plazo, cuando el plazo para iniciarlo venza entre el 14 de marzo y el 1 de junio de 2020, éste se extenderá hasta el 1 de junio de 2020.

2. Lo previsto en el apartado anterior no será de aplicación para los procedimientos iniciados como consecuencia de la presentación de autoliquidaciones o declaraciones, a los que se les aplicará la normativa tributaria general con las especialidades previstas en el artículo 3 de este decreto foral-norma.

Artículo 7. Fraccionamiento de determinadas deudas tributarias

1. A efectos de la dispensa total o parcial de garantías, se incrementa hasta 300.000 euros el importe total de deuda a que se refieren las letras c) y d) del artículo 42.1 del Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Gipuzkoa, aprobado por Decreto Foral 38/2006, de 2 de agosto.

El ingreso previo mínimo exigible recogido en la letra d) de dicho artículo 42.1 se incrementa hasta 60.000 euros, de manera que la deuda a fraccionar no supere los 300.000 euros.

2. Este importe incrementado se aplicará a las deudas tributarias que resulten exigibles desde el 14 de marzo de 2020, siempre y cuando el fraccionamiento se solicite con arreglo a lo previsto en el Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

3. La Subdirección General de Recaudación será el órgano competente para resolver los fraccionamientos previstos en las letras c) y d) del artículo 42.1 del Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Gipuzkoa, con las especificidades previstas en el presente decreto foral-norma.

4. En lo no previsto en este decreto foral-norma será de aplicación lo dispuesto con carácter general para los aplazamientos y fraccionamientos en el Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

Artículo 8. Aplazamientos y fraccionamientos vigentes

Se retrasa un mes el pago de los vencimientos de 25 de marzo y 10 de abril de 2020 de los aplazamientos y fraccionamientos que se encuentren concedidos, esto es, hasta el 27 de abril y 11 de mayo de 2020, respectivamente, retrasándose, en consecuencia, un mes cada uno de los vencimientos posteriores.

Dicho retraso también será de aplicación a los acuerdos sobre condiciones singulares de pago adoptados en virtud de lo previsto en el apartado 4 del artículo 168 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

Artículo 9. Procedimiento de apremio

En el seno del procedimiento administrativo de apremio no se procederá a la ejecución de garantías que recaigan sobre bienes inmuebles ni a la celebración de subastas entre el 14 de marzo y el 1 de junio de 2020.

Artículo 10. Recursos de reposición y reclamaciones ante el Tribunal Económico-Administrativo Foral

1. A los solos efectos del cómputo de los plazos previstos en los artículos 65, 65 bis, 193 y 214.2 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, en el recurso de reposición y en las reclamaciones y recursos en vía económico-administrativa, se entenderán notificadas las resoluciones que les pongan fin cuando se acredite un intento de notificación de la resolución entre el 14 de marzo y el 1 de junio de 2020.

2. El plazo para interponer recursos o reclamaciones económico-administrativas frente a actos tributarios o resoluciones de recursos de reposición se ampliará hasta el 1 de junio de 2020.

Esta ampliación resultará de aplicación tanto para los casos en que dichos plazos no hubieran finalizado el 14 de marzo de 2020, como para los que se inicien con posterioridad a dicha fecha. No obstante, en este último caso, el plazo será el previsto para cada supuesto en la normativa general cuando por aplicación de la misma resulte un plazo que termina con posterioridad al 1 de junio de 2020.

Disposición final segunda. Entrada en vigor

El presente decreto foral-norma entrará en vigor el mismo día de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa, y surtirá efectos a partir del 14 de marzo de 2020.

Vizcaya. Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, de medidas tributarias urgentes derivadas del COVID-19

Artículo 2 Suspensión o prórroga del inicio de los plazos en determinados procedimientos tributarios

Uno. EL inicio de los procedimientos tributarios que, según la normativa tributaria vigente deba realizarse de oficio, se suspenderá hasta el 1 de junio 2020, en aquellos supuestos cuyo comienzo debiera producirse a partir del 16 de marzo de 2020. Lo indicado en el párrafo anterior no afectará, en ningún caso, a los procedimientos sancionadores, a las compensaciones de oficio, a las prácticas de embargos, a las pérdidas de eficacia de las concesiones de aplazamientos, a las declaraciones de fallido, ni a las propuestas de liquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Dos. plazo voluntario para la presentación de autoliquidación o de declaración de los procedimientos tributarios en los que la presentación telemática no se encuentre prevista en la normativa tributaria con carácter obligatorio se extenderá hasta el 1 de junio de 2020, cuando dicho plazo finalice con anterioridad a dicha fecha.

Tres. Igualmente, el inicio de los plazos para la interposición de recursos y reclamaciones administrativas o de cualquier otra actuación en el ámbito tributario que deba comenzar a instancia de la persona obligada tributaria en los que la presentación telemática no se encuentre prevista en la normativa tributaria con carácter obligatorio, se extenderá hasta el 1 de junio de 2020.

Artículo 3 Suspensión del término de determinados plazos en periodo voluntario

Uno. EL plazo voluntario de presentación e ingreso de las autoliquidaciones correspondientes al mes de febrero de los procedimientos tributarios en los que la presentación telemática se encuentre prevista en la normativa tributaria con carácter obligatorio, se extenderá hasta el 14 de abril de 2020.

Dos. Asimismo, el plazo de ingreso de las liquidaciones cuyo vencimiento se produzca a partir del 16 de marzo de 2020, se

extenderá quince días naturales.

Artículo 4 Suspensión de la tramitación de los procedimientos tributarios

Uno. Los periodos de paralización de los procedimientos tributarios, cuyo inicio se haya producido con anterioridad al 16 de marzo de 2020, se entenderán como periodos de interrupción justificada para la persona obligada tributaria o dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración tributaria y, en consecuencia, no se incluirán en el cómputo del plazo de resolución de los mismos, por el periodo transcurrido entre el momento de la paralización y el 1 de junio de 2020.

Dos. Así mismo, el cómputo del plazo de contestación a los requerimientos individualizados de aportación de documentos, antecedentes o información con trascendencia tributaria formulados por la Administración se suspenderá entre el 16 de marzo de 2020 y el 1 de junio de 2020, cuando dicho plazo finalice entre las citadas fechas.

Tres. No se devengarán intereses de demora en los procedimientos de comprobación e investigación ni en los de comprobación reducida, durante el periodo transcurrido entre el 16 de marzo de 2020 y el 1 de junio 2020.

Artículo 5 Aplazamiento excepcional de deudas tributarias

Uno. Las deudas tributarias de las personas físicas que realicen actividades económicas y de las microempresas y pequeñas empresas, definidas en el artículo 13 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, cuyo plazo de presentación e ingreso en período voluntario finalice entre el 16 de marzo y el 1 de junio de 2020, podrán ser aplazadas, sin prestación de garantía ni devengo de intereses de demora, de acuerdo con lo dispuesto en el presente artículo.

Así mismo, podrán aplazarse en iguales términos y condiciones, las deudas tributarias de las personas físicas que realicen actividades económicas y de las microempresas y peque-

ñas empresas, definidas en el artículo 13 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, resultantes de liquidaciones practicadas por la Administración tributaria cuyo período voluntario de pago finalice entre el 16 de marzo y el 1 de junio de 2020.

Dos. Podrán ser objeto de este aplazamiento excepcional las deudas tributarias derivadas de los tributos sobre el juego.

Tres. La solicitud de este aplazamiento excepcional se realizará a través del Servicio Bizkaibai de la Hacienda Foral de Bizkaia, y se resolverá por la persona titular de la Subdirección de Recaudación, en el plazo máximo de dos meses.

Cuatro. El ingreso de las deudas aplazadas a las que se refiere este artículo se suspenderá durante un periodo de tres meses, contado desde la finalización del periodo voluntario de declaración e ingreso, a partir del cual, deberán ingresarse mediante su fraccionamiento en 6 cuotas mensuales de idéntico importe.

Cinco. En el caso de inadmisión de aplazamientos, la deuda deberá pagarse en el plazo establecido en el artículo 60.1.b) de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

Seis. En el caso de que al término del periodo voluntario no se hubiere resuelto la solicitud, se suspenderá el inicio del periodo ejecutivo.

Siete. Lo dispuesto en el Reglamento de Recaudación del Te-

ritorio Histórico de Bizkaia no será de aplicación, en ningún caso, a los aplazamientos excepcionales regulados en el presente artículo.

Artículo 6 Aplazamientos vigentes

Se retrasa un mes el pago del vencimiento correspondiente al mes de marzo de los aplazamientos que se encuentren concedidos, retrasándose, en consecuencia, un mes cada uno de los vencimientos restantes, sin que se devenguen intereses de demora en ninguno de los plazos por el período comprendido entre el 25 de marzo y el 25 de abril de 2020.

Artículo 7 Suspensión transitoria de la notificación de las providencias de apremio

El periodo ejecutivo de pago de las deudas que no sean ingresadas en el periodo voluntario de pago, cuando éste concluya entre el 16 de marzo de 2020 y el 1 de junio de 2020, se iniciará de acuerdo con lo establecido en el artículo 165 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia. En estos casos, la Administración tributaria dictará la correspondiente providencia de apremio, que no será notificada en ningún caso con anterioridad al 1 de junio de 2020.

Disposición Final Primera Entrada en vigor

El presente Decreto Foral Normativo entrará en vigor el mismo día de su publicación en el «Boletín Oficial de Bizkaia», y producirá efectos desde el 16 de marzo de 2020.

Vizcaya. Orden Foral 749/2020, de 7 de abril, del diputado foral de Hacienda y Finanzas por la que se extiende el plazo para el pago en periodo voluntario de ciertas liquidaciones practicadas por la Administración tributaria como consecuencia de la emergencia sanitaria COVID-19

Artículo Único.—Extensión del plazo de ingreso de las liquidaciones practicadas por la Administración tributaria

Uno. No obstante lo dispuesto en el artículo 3. Dos del Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, de medidas tributarias urgentes derivadas del COVID-19, el plazo para el pago de las deudas tributarias en periodo voluntario resultantes de las liquidaciones practicadas por la Administración tributaria y de los demás conceptos a que se refiere el artículo 60.1b) de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, se extenderá hasta el 1 de junio de 2020, inclusive, cuando dicho plazo finalice entre el 16 de marzo de 2020 y dicha fecha, salvo que el otorgado por la norma general sea mayor, en cuyo caso éste resultará de aplicación.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no resultará de aplicación a las liquidaciones de deudas de vencimiento periódico. Asimismo, también se extenderá hasta el 1 de junio de 2020, inclusive, el plazo extraordinario para el pago de la deuda tributaria a que se refiere el artículo 60.3 de la Norma Foral

General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, cuando dicho plazo finalice entre el 16 de marzo de 2020 y dicha fecha, salvo que el otorgado por la norma general sea mayor, en cuyo caso éste resultará de aplicación.

Dos. Lo dispuesto en este artículo se aplicará a las Entidades Locales del Territorio Histórico de Bizkaia en los términos previstos en el artículo 7 de la Norma Foral 9/2005, de 16 de diciembre, de Haciendas Locales, salvo que en sus ordenanzas prevean plazos extraordinarios para el pago de las deudas, como consecuencia de la situación de emergencia provocada por el brote de COVID-19, diferentes a los establecidos en el apartado Uno anterior, en virtud a lo dispuesto en el artículo 10 de la citada Norma Foral.

Disposición Final Única.—Entrada en vigor La presente Orden Foral entrará en vigor el mismo día de su publicación en el «Boletín Oficial de Bizkaia».

PRINCIPADO DE ASTURIAS

Decreto 9/2020, de 23 de marzo, por el que se suspenden los términos y se interrumpen los plazos en los procedimientos tributarios gestionados por el Principado de Asturias durante el estado de alarma declarado por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

Artículo único: Suspensión de plazos en el ámbito tributario.

1. Se suspenden los términos y se interrumpen los plazos para la tramitación de los procedimientos tributarios gestionados por el Principado de Asturias, salvo lo previsto a estos efectos en el artículo 33 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19.

2. El cómputo de los plazos se reanudará en el momento en que pierda vigencia el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19 o, en su caso, las prórrogas del mismo. Disposición transitoria única. Aplicación retroactiva.

El presente decreto surtirá efectos retroactivos desde el 14 de marzo de 2020.

REGIÓN DE MURCIA

Decreto-Ley 2/2020, de 26 de marzo, de medidas urgentes en materia tributaria y de agilización de actuaciones administrativas debido a la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, amplía los plazos en relación con tributos propios y cedidos y aprueba exenciones para determinadas tasas administrativas.

Artículo 1. Ampliación del plazo de presentación y pago de autoliquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

1. Los plazos para la presentación y pago de las autoliquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados que finalicen durante el período comprendido entre la entrada en vigor del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, y el 30 de junio de 2020, ambos inclusive,

se amplían en un período de tres meses adicionales, a contar desde el día en el que finalice dicho plazo inicial.

2. Asimismo, el plazo para solicitar la prórroga a la que se refiere el artículo 68.2 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, se amplía en tres meses adicionales en aquellos casos en los que el vencimiento del mismo se hubiera producido durante el período comprendido entre la fecha de la entrada en vigor del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, y la fecha del 30 de junio de 2020.

CONSULTAS DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS..... 22

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados 22

- Compra de valores, incrementado su porcentaje de titularidad del 90 al 100%, de una entidad mercantil que tiene en su activo un inmueble que representa más del 50 por ciento del activo 22
- Concesión administrativa para la instalación de un parque eólico sobre terrenos de dominio público municipal 22
- Devolución de aportaciones y baja del socio de una cooperativa 23
- Operaciones realizadas por la SAREB con relación a los préstamos hipotecarios 23
- Constitución de préstamo hipotecario para la adquisición de una segunda explotación agraria 24
- Base imponible declaración de obra nueva 24
- Extinción de condominio: Base imponible 25
- Préstamo hipotecario concedido por una cooperativa de crédito a una fundación o entidad de interés público no lucrativa 25
- Disolución de proindiviso calificado de permuta 26
- Disolución de comunidad adjudicando el inmueble a un matrimonio en régimen de gananciales que compensa al otro comunero en metálico 26
- Disolución de comunidad de bienes entre tres hermanos 26
- Base imponible cancelación de la opción de compra que tributa por la cuota variable de AJD 27
- Arrendamiento de local comercial por una comunidad de bienes 27
- Transmisión de valores 28
- Entregas de terrenos relacionados con el proceso urbanizador 29
- Transmisión del derecho de superficie por parte del superficiario cuando se ha edificado 30

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones 31

- Tratamiento de los trust a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones 31
- Tributación del legado con carga modal 32
- Seguro colectivo que instrumenta compromisos por pensiones 32
- Requisitos reducción donación de participaciones sociales 33
- Donación a residente en Luxemburgo 33

CONSULTAS DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados

COMPRA DE VALORES, INCREMENTADO SU PORCENTAJE DE TITULARIDAD DEL 90 AL 100%, DE UNA ENTIDAD MERCANTIL QUE TIENE EN SU ACTIVO UN INMUEBLE QUE REPRESENTA MÁS DEL 50 POR CIENTO DEL ACTIVO

(Consulta nº V3527-19 de 21 de diciembre de 2019)

En el supuesto objeto de consulta se plantea una compraventa de participaciones sociales en el mercado secundario no admitidas a negociación. Por tanto, se dan dos de los tres requisitos básicos, antes referidos, para la aplicación de la regla especial del artículo 314.2 del TRLMV.

El tercero de estos requisitos es la intención o pretensión de «elusión del pago del impuesto correspondiente a la transmisión de bienes inmuebles». Las participaciones sociales objeto de transmisión son partes alícuotas del capital social de una entidad mercantil cuyo activo está formado en más de un 50 por ciento por un inmueble radicado en España y que, de acuerdo con el escrito de consulta, está afecto a la actividad económica por estar arrendado. En consecuencia, no concurren ninguno de los tres supuestos –incisos a), b) y c)– en los que se presume, salvo prueba en contrario, aquella intención o pretensión de elusión del pago del impuesto correspondiente a la transmisión de bienes inmuebles.

En consecuencia, en principio, no sería de aplicación la excepción a la exención prevista en dicho apartado y, en consecuencia, la transmisión de valores en cuestión quedaría exenta del IVA o del ITP y AJD, al que está sujeta.

Todo ello, sin perjuicio de que mediante la referida transmisión de valores se hubiera pretendido eludir el pago de los citados impuestos que habrían gravado la transmisión del inmueble propiedad de la entidad a la que representan dichos valores, cuestión de hecho sobre la que este Centro Directivo no puede pronunciarse a priori, pudiendo ser objeto de comprobación por la Administración tributaria competente para la gestión del tributo, a la vista de la totalidad de las circunstancias previas, simultáneas y posteriores concurrentes.

CONCESIÓN ADMINISTRATIVA PARA LA INSTALACIÓN DE UN PARQUE EÓLICO SOBRE TERRENOS DE DOMINIO PÚBLICO MUNICIPAL

(Consulta nº V0148-20 de 21 de enero de 2020)

En el supuesto objeto de consulta, se indica que la concesión administrativa en cuestión está sometida a varios cánones diferentes, unos cánones establecidos para el período previo a la puesta en marcha en funcionamiento del parque eólico de 25.000 euros y para inversión social por importe de 12.500 euros cuya duración será de un máximo de 4 años, y otros cánones una vez se haya puesto en marcha de 5000 euros anuales por aerogenerador incluida la tasa por ocupación de dominio público, y otro canon de 21.500 euros anuales como plan de inversión social una vez que se haya puesto en marcha el parque eólico. La primera conclusión que cabe extraer es que, al existir cánones, no hará falta acudir a las reglas subsidiarias, sino que se aplicarán las reglas principales, esto es, las del artículo 13.3 del TRLITPAJD. La segunda conclusión es que, dado que no se ha acordado un canon único, sino varios, la base imponible será el resultado de sumar las distintas bases imponibles correspondientes a los distintos cánones. A este respecto, dado que la concesión administrativa tiene una vigencia temporal y que cada canon está establecido para un determinado número de años, unos importes para la fase previa a la puesta en funcionamiento y otros para la fase de funcionamiento, para determinar la base imponible, deberá procederse a la capitalización de los cánones en función del período de tiempo para el que están estipulados. Es decir, para la fase previa se tendrá en cuenta el período de 4 años y para la fase de puesta en marcha el período de 28 años. Respecto al pago de los 5000 euros por aerogenerador, para calcular el canon, habrá de descontarse la tasa de ocupación de dominio público, ya que dicha tasa no forma parte de la contraprestación por el otorgamiento de la concesión.

Respecto a la prórroga del periodo de concesión, en el momento en que se produzca deberá tributar como una nueva constitución de concesión, en los que se tendrá en cuenta únicamente los años de ampliación.

DEVOLUCIÓN DE APORTACIONES Y BAJA DEL SOCIO DE UNA COOPERATIVA

(Consulta nº V0146-20 de 21 de enero de 2020)

1. La operación de reducción de capital planteada constituye hecho imponible de la modalidad de operaciones societarias (art. 19.1 del texto Refundido del ITP y AJD)
2. La exención establecida en el artículo 33 de La Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas, a que se remite el artículo 45.I.B.15 del Texto Refundido del ITP y AJD, se refiere exclusivamente a determinadas operaciones societarias en los que la condición de sujeto pasivo recae sobre la sociedad cooperativa.
3. El socio deberá proceder a presentar en la Comunidad Autónoma competente el correspondiente modelo 600 o el que, en su caso, hubiera establecido la referida comunidad en virtud de sus competencias normativas.

OPERACIONES REALIZADAS POR LA SAREB CON RELACIÓN A LOS PRÉSTAMOS HIPOTECARIOS

(Consulta nº V0174-20 de 22 de enero de 2020)

Primera: Cesión de préstamos hipotecarios a favor de la Sociedad de Gestión de Activos Procedentes de la Reestructuración Bancaria, S.A. (SAREB).

El párrafo primero del número 24 del artículo 45.I.B) del TRLITPAJD dispone que «Las transmisiones de activos y, en su caso, de pasivos, así como la concesión de garantías de cualquier naturaleza, cuando el sujeto pasivo sea la Sociedad de Gestión de Activos Procedentes de la Reestructuración Bancaria...». En este caso, aunque la exención se encuentre regulada en el apartado B) del artículo 45.I, no cabe sino concluir que la exención es de carácter subjetivo, pues exige expresamente que el sujeto pasivo sea la SAREB. En consecuencia, cabe afirmar que tal exención, por su carácter subjetivo, dejó de tener vigencia con la entrada en vigor de la Ley 5/2019, que tuvo lugar el día 16 de junio de dicho año.

Segunda: Cesión de préstamos hipotecarios por parte de la SAREB a favor de un Fondo de Activos Bancarios (FAB) participado en al menos un 5 por ciento.

El párrafo tercero del artículo 45.I.B).24 del TRLITPAJD determina que están exentas las transmisiones de activos y pasivos realizadas por la SAREB a los Fondos de Activos Bancarios, a que se refiere la disposición adicional décima de la citada Ley 9/2012, de 14 de noviembre.

En este caso, la exención no se fija en función del sujeto –aunque solo sea aplicable a determinados sujetos (Fondos de Activos Bancarios), sino del objeto –transmisiones de activos y pasivos–, por lo que la exención debe calificarse como objetiva y, en consecuencia, mantiene su vigencia, al no verse afectada por lo dispuesto en el párrafo final del artículo 45.

Tercera: Cesión de préstamos hipotecarios por parte de la SAREB a favor de una entidad participada, directa o indirectamente, por la SAREB en más de un 50 por ciento.

El párrafo segundo del artículo 45.I.B).24 del TRLITPAJD determina que están exentas las transmisiones de activos o, en su caso, pasivos efectuadas por la SAREB a entidades participadas directa o indirectamente por dicha Sociedad, en al menos el 50 por ciento del capital, fondos propios, resultados o derechos de voto de la entidad participada en el momento inmediatamente anterior a la transmisión, o como consecuencia de la misma.

Tampoco en este caso se fija la exención en función del sujeto –aunque solo sea aplicable a determinados sujetos (entidades participadas directa o indirectamente por dicha Sociedad, en al menos el 50 por ciento), sino del objeto –transmisiones de activos, o, en su caso, pasivos–, por lo que la exención debe calificarse como objetiva y, en consecuencia, mantiene su vigencia, al no verse afectada por lo dispuesto en el párrafo final del artículo 45.

Cuarta: Cesión de préstamos hipotecarios por parte de una entidad participada, directa o indirectamente, por la SAREB en más de un 50 por ciento a favor de un Fondo de Activos Bancarios (FAB) participado en al menos un 5 por ciento.

El párrafo tercero del artículo 45.I.B).24 del TRLITPAJD determina que están exentas las transmisiones de activos y pasivos realizadas por las entidades constituidas por la SAREB para cumplir con su objeto social a los Fondos de Activos Bancarios, a que se refiere la disposición adicional décima de la citada Ley 9/2012, de 14 de noviembre.

Como en los dos casos anteriores, tampoco en este caso se fija la exención en función del sujeto –aunque solo sea aplicable a determinados sujetos (Fondos de Activos Bancarios), sino del objeto –transmisiones de activos, o, en su caso, pasivos–, por lo que la exención debe calificarse como objetiva y, en consecuencia, mantiene su vigencia, al no verse afectada por lo dispuesto en

el párrafo final del artículo 45.

Quinta: Cesión de préstamos hipotecarios por parte de un un Fondo de Activos Bancarios (FAB) a favor de otro FAB.

El párrafo cuarto del artículo 45.I.B).24 del TRLITPAJD determina que están exentas las transmisiones de activos y pasivos realizadas por los Fondos de Activos Bancarios a otros Fondos de Activos Bancarios.

En este caso, como en los tres anteriores, tampoco se fija la exención en función del sujeto –aunque solo sea aplicable a determinados sujetos (Fondos de Activos Bancarios), sino del objeto –transmisiones de activos y pasivos–, por lo que la exención debe calificarse como objetiva y, en consecuencia, mantiene su vigencia, al no verse afectada por lo dispuesto en el párrafo final del artículo 45.

CONSTITUCIÓN DE PRÉSTAMO HIPOTECARIO PARA LA ADQUISICIÓN DE UNA SEGUNDA EXPLOTACIÓN AGRARIA

(Consulta nº V0179-20 de 24 de enero de 2020)

Conforme al artículo 8 de la Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias “Quedarán exentas del gravamen gradual de actos jurídicos documentados las primeras copias de escrituras públicas que documenten la constitución, modificación o cancelación de préstamos hipotecarios sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido, cuando los mismos se concedan a los titulares de explotaciones prioritarias para la realización de planes de mejora y a los titulares de explotaciones que no siendo prioritarias alcancen dicha consideración mediante adquisiciones financiadas con el préstamo”.

Se trata por tanto de una exención aplicable a las primeras copias de escrituras públicas que documenten la constitución, modificación o cancelación de préstamos hipotecarios que cumplan determinados requisitos:

Que los préstamos estén sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido

Que se concedan en favor de

Titulares de explotaciones prioritarias para realización de planes de mejoras

Titulares de explotaciones que, no siendo prioritarias, alcancen dicha consideración mediante adquisiciones financiadas con el préstamo

Por tanto, la configuración de la exención prevista en el citado artículo 8 tiene carácter objetivo, pues la exención no recae sobre unos sujetos pasivos específicos sino sobre una operación determinada, pretendiéndose con el reconocimiento del citado beneficio fiscal mantener la integridad o ampliación de las explotaciones agrícolas, favoreciendo su constitución o consolidación. Se trata de una exigencia de naturaleza económica y no jurídica que carece de intencionalidad subjetiva.

En conclusión, el régimen de exención establecido en el artículo 8 de la Ley 19/1995 para las escrituras públicas que documenten la constitución de determinados préstamos hipotecarios no se ha visto alterado por la entrada en vigor de las modificaciones introducidas por el Real Decreto-ley 17/2018 y por la Ley 5/2019, sino que, dado que la configuración de la exención es objetiva, se mantiene plenamente su vigencia.

BASE IMPONIBLE DECLARACIÓN DE OBRA NUEVA

(Consulta nº V3306-19 de 2 de diciembre de 2019)

En cuanto a la base imponible, el artículo 70.1 del Reglamento del ITP y AJD, aprobado por Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, (BOE de 22 de junio), dispone que “1. La base imponible en las escrituras de declaración de obra nueva estará constituida por el valor real de coste de la obra nueva que se declare”.

Esta norma de determinación de la base imponible en la declaración de obra nueva ha planteado indudables problemas interpretativos ante la inexistencia de un precepto legal expreso en el que se diga cómo debe calcularse. La doctrina mayoritaria se inclina por encontrar suficiente identidad de razón con la regulación del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (en adelante ICIO), posibilitando una interpretación integradora que resuelva insuficiencias de la normativa del ITP y AJD. Pero, en cualquier caso y como cuestión previa, debe señalarse que el valor real del coste de la obra nueva que se declara, es lo que costó realmente cuando se ejecutó la obra. Ello quiere decir que el momento del devengo del impuesto –que, en este caso, es el día en que se formalice la escritura pública– es irrelevante a efectos de determinar el coste; el coste es el que es o, mejor dicho, el que fue, sin que proceda actualizar el valor a la fecha del devengo del impuesto.

Con respecto a qué elementos deben integrar el valor real del coste, hay que partir de que este no puede ser otro que el de ejecución material de la obra, porque es el más coherente con la supuesta manifestación de capacidad económica que se pretende gravar en la declaración de obra nueva, que es la incorporación al mundo jurídico de un elemento patrimonial anteriormente inexistente.

Así entendido, no forman parte de la base imponible

- El Impuesto sobre el valor Añadido por su carácter neutro y por tanto repercutible al futuro adquirente, ni el acto que se documenta está gravado por dicho impuesto indirecto
- Demás impuestos análogos propios de regímenes especiales.
- Las tasas, precios públicos y demás prestaciones patrimoniales de carácter público local relacionadas, en su caso, con la construcción, instalación u obra, ni tampoco
- Los honorarios de profesionales,
- El beneficio empresarial del contratista
- Ni, en general, cualquier otro concepto que no integre, estrictamente, el coste de ejecución material.

En suma, no se puede equiparar el valor real de coste de la obra nueva con su valor de mercado. El valor real de lo edificado no puede conducir a la valoración del inmueble como resultado final de la obra nueva; conceptos ambos (coste de ejecución frente a valor del inmueble terminado) que no tienen por qué coincidir, pues por ejemplo en la valoración del inmueble pueden influir factores como la localización del mismo o su uso que no tiene por qué afectar al coste de ejecución. Está fuera de discusión que lo que se valora no es una transmisión patrimonial sino un documento notarial, un hecho sujeto no a Transmisiones Patrimoniales onerosas sino a Actos Jurídicos Documentados, ya que el valor del inmueble como tal, con todos sus factores de mercado, será oportunamente valorado cuando acceda a dicho mercado mediante su transmisión. Se trata de un negocio jurídico distinto del traslativo, diríase que de menor entidad y, por lo mismo, merecedor de una tributación más benigna que si de un negocio traslativo de dominio se tratara. En caso contrario, si la base imponible en la declaración de obra nueva absorbiera el beneficio que se espera obtener de la venta de un inmueble en el mercado y que debe ir incorporado al valor real del inmueble, se terminaría por gravar dos veces la misma manifestación de riqueza, la que se liga a la obtención de beneficio en el mercado, primero, al incorporarse en la base de Actos Jurídicos Documentados con ocasión de la escritura de declaración de obra y, segundo, al integrarse en el valor real del inmueble en el momento de transmitirse. Ni es lógico, pues son dos negocios diferentes, mecedores de valoración también distintas, ni es justo, porque conduce a someter una misma manifestación de riqueza a tributación de un modo consecutivo

Así pues, a la hora de fijar la base imponible de una escritura de declaración de obra nueva, la comprobación debe recaer sobre el coste de la ejecución de la obra y no sobre su valor de mercado. En este sentido se ha manifestado la Resolución de 20 de septiembre de 2018 del Tribunal Económico-Administrativo Central recogiendo el criterio emanado de la Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de abril de 2012.

EXTINCIÓN DE CONDOMINIO: BASE IMPONIBLE

(Consulta nº V3304-19 de 5 de diciembre de 2019)

(...) cuestión sobre la que se ha pronunciado recientemente el Tribunal Supremo en una ya consolidada jurisprudencia compuesta, entre otras, por las sentencias 1484/2018, de 9 de octubre de 2018, 344/2019, de 14 de marzo de 2019, 1317/2019, de 4 de octubre de 2019 y 1379/2019, de 16 de octubre de 2019.

En dichas sentencias manifiesta el Tribunal Supremo que, ante la falta de regla específica, habrá de estarse a la índole y objeto del negocio que se instrumenta notarialmente, considerando que el valor de lo que se documenta en una disolución de condominio no puede equivaler al de la totalidad del bien inmueble que es objeto de división, sino única y exclusivamente el valor de la parte que se adquiere ex novo y sobre el que estrictamente recae la escritura pública, pues la capacidad económica manifestada se limita exclusivamente a la parte alícuota del 50 % que uno transmite y otro adquiere. Por tanto, debe concluirse que en el caso de la extinción del condominio con adjudicación a uno de los comuneros de un bien indivisible física o jurídicamente, cuando previamente ya poseía un derecho sobre aquél derivado de la existencia de la comunidad en que participaba, objeto de gravamen bajo la modalidad de actos jurídicos documentados cuando se documenta bajo la forma de escritura notarial, la base imponible será la parte en el valor del referido inmueble correspondiente al comunero cuya participación desaparece en virtud de tal operación, y es adquirida por el otro comunero.

PRÉSTAMO HIPOTECARIO CONCEDIDO POR UNA COOPERATIVA DE CRÉDITO A UNA FUNDACIÓN O ENTIDAD DE INTERÉS PÚBLICO NO LUCRATIVA

(Consulta nº V3452-19 de 16 de diciembre de 2019)

La exención de las escrituras de préstamo con garantía hipotecaria en las que el prestatario sea alguna de las personas o entidades

incluidas en la letra A) del artículo 45.I del TRLITPAJD, regulada en el número 25 del artículo 45.I.B) de dicho texto refundido, mantiene plenamente su vigencia, con independencia de que ahora el sujeto pasivo sea el prestamista, por tratarse de una exención objetiva, pues lo que está exenta es la operación en sí

DISOLUCIÓN DE PROINDIVISO CALIFICADO DE PERMUTA

(Consulta nº V0038-20 de 13 de enero de 2020)

En el supuesto planteado en el escrito de consulta existen varias comunidades de bienes, ya que las fincas se han adquirido en proindiviso a través de distintas compraventas celebradas en diferentes fechas, por lo tanto, a través de distintos negocios jurídicos.

Por otra parte, la operación planteada no supone la disolución o extinción de las comunidades de bienes existentes, pues los bienes seguirán manteniéndose en proindiviso tras la adjudicación, bien por los comuneros que continúan en las comunidades, bien por los comuneros que se separan y que forman un matrimonio.

Por todo lo anterior, parece que lo que se plantea es un intercambio de fincas de varias comunidades de bienes, lo que se consideraría una operación de permuta entre los comuneros de los porcentajes de participación en las fincas mantenidas en proindiviso, que dará lugar a la tributación en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas conforme a lo dispuesto en los artículos 7.1 A) el texto refundido y 23 del reglamento del impuesto.

DISOLUCIÓN DE COMUNIDAD ADJUDICANDO EL INMUEBLE A UN MATRIMONIO EN RÉGIMEN DE GANANCIALES QUE COMPENSA AL OTRO COMUNERO EN METÁLICO

(Consulta nº V0178-20 de 24 de enero de 2020)

En el supuesto planteado lo primero a tener en cuenta es la existencia de tres comuneros, el consultante, su esposa y su hermano, dado que, en nuestro sistema jurídico, la sociedad de gananciales carece de personalidad jurídica independiente de los cónyuges, limitándose el artículo 1344 del Código Civil a decir que “Mediante la sociedad de gananciales se hacen comunes para los cónyuges las ganancias o beneficios obtenidos indistintamente por cualquiera de ellos, que les serán atribuidos por mitad al disolverse aquella”. Por tanto, la adjudicación del bien común a ambos cónyuges no supone la extinción de la comunidad a la vista de lo dispuesto en el artículo 392 del Código Civil, ya que la propiedad de la cosa sigue perteneciendo pro indiviso a varias personas, tratándose de un supuesto de separación de un comunero o disolución parcial.

La adjudicación de la totalidad del bien a ambos cónyuges origina un exceso de adjudicación al que debe aplicarse la regla general del artículo 7.2.B) del Texto Refundido, conforme a la cual los excesos de adjudicación se consideran transmisiones patrimoniales a efectos de liquidación y pago del impuesto. No resulta de aplicación la excepción contemplada en dicho precepto, pues la literalidad del artículo 1.062 exige que la disolución de la comunidad sea total al contemplar exclusivamente el supuesto de que, cuando una cosa sea indivisible o desmerezca mucho por su división, se adjudique “a uno” a calidad de abonar a los otros el exceso en dinero. En el supuesto que se examina, en el que el bien se adjudica a dos de los comuneros, ambos cónyuges, éstos deberán tributar por la referida modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas por el valor del exceso recibido.

DISOLUCIÓN DE COMUNIDAD DE BIENES ENTRE TRES HERMANOS

(Consulta nº V0198-20 de 28 de enero de 2020)

En el supuesto planteado, del escrito de consulta se deriva la existencia de dos comunidades de bienes, en cuanto tienen su origen en momentos distintos y en virtud de distintos actos jurídicos

- CB-Una, que recae sobre el 50% de cada uno de los pisos 1, 2 y 3, recibidos en 2013 por herencia del padre
- CB-Dos, que recae sobre el 50% de los pisos 1, 2 y 3, recibidos en 2018 por donación de la madre.

Ya se ha señalado que cuando se trata de disolver simultáneamente dos o más comunidades, ello supone la existencia de tantos negocios jurídicos diferentes como comunidades haya, debiendo disolverse cada una de ellas de forma independiente.

Por tanto, si en la disolución de la CB-Una, el hermano A se adjudicase el 50 por 100 del bien 1, se extinguiría en cuanto a dicho bien la referida comunidad. De igual forma sucedería con la adjudicación a B del 50 por 100 del bien 2 y la adjudicación a C del 50 por 100 del bien 3, quedando, de esta forma, totalmente extinguida la comunidad de bienes que recaía sobre el 50 por 100 recibido por herencia. En las referidas adjudicaciones, cada hermano recibe un exceso de adjudicación por las dos terceras partes del 50 por 100 del piso que se le adjudica. En tales casos, si cada uno de los hermanos compensase a sus otros dos hermanos en

metálico por los 2/3 partes del 50 por 100 del bien que recibe, al tratarse de un bien inmueble indivisible constituiría un exceso de adjudicación inevitable que no quedaría sujeto a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas en aplicación del artículo 7.2.B) del Texto Refundido del ITP y AJD, sino que, al reunir los requisitos para la aplicación de la excepción establecida en dicho precepto, tributaría por la cuota variable del documento notarial, de la modalidad de Actos Jurídicos Documentados.

Igual sucedería con la disolución de la CB-Dos, que recae sobre el 50% recibido por donación, mediante la adjudicación a A del 50 por 100 del bien 1, a B del 50 por 100 del bien 2 y a C del 50 por 100 del bien 3. Con la disolución de esta segunda comunidad de bienes, se produciría, además, la extinción total del proindiviso existente sobre los tres inmuebles, pues al adjudicarse a cada uno de los hermanos el 50% de uno de los inmuebles recibidos por herencia y el 50% del mismo bien, recibido por donación, resultará ser uno solo el propietario del 100 por 100 de cada uno de los bienes, desapareciendo la situación de cotitularidad que y extinguiéndose el condominio de forma total.

Sin embargo, si en las anteriores adjudicaciones cualquiera de los hermanos, en vez de compensar en metálico a los otros dos titulares por el exceso recibido de 2/3 partes del 50% que conforma cada una de las dos comunidades, les compensase con la cuota parte que les corresponde en el 50% que constituye la otra comunidad, no se estaría cumpliendo uno de los requisitos exigidos en el 1.062 del Código Civil (“abonar a los otros el exceso en dinero”) y la operación debería ser considerada como permuta, tributando por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD.

BASE IMPONIBLE CANCELACIÓN DE LA OPCIÓN DE COMPRA QUE TRIBUTA POR LA CUOTA VARIABLE DE AJD

(Consulta nº V0102-20 de 17 de enero de 2020)

La cuestión que se plantea, es la posibilidad de aplicar la norma del artículo 14.2, previsto para la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas a la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, para lo cual deben tenerse en cuenta las siguientes consideraciones:

1. La Ley General Tributaria (Ley 58/2003, de 17 de diciembre) prohíbe la aplicación de la analogía en su artículo 14 disponiendo que “No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales”.

2. Dicha prohibición debe ser entendida en sus términos estrictos, lo que supone considerar, por un lado, que la analogía no es admisible en el derecho tributario material, es decir, el que tiene por objeto definir el nacimiento de la obligación tributaria, pues ello equivaldría a admitir la posibilidad de establecer tributos sin que mediara la creación legal, al que se refiere el artículo 14 cuando prohíbe su aplicación para extender el ámbito del hecho imponible, exenciones, beneficios e incentivos fiscales; y, por otro lado, que, aun estando cubiertas por el principio de legalidad, quedan fuera del ámbito de la prohibición de la aplicación de la analogía las normas del derecho tributario formal, aquel que tiene por objeto determinar las bases de la liquidación, como son las normas relativas a la disciplina de los sujetos pasivos del tributo o de los elementos cuantitativos del mismo.

Además de que se respete el principio de legalidad de los tributos, la aplicación de la analogía exige la concurrencia de las siguientes condiciones:

- a) Que no exista ley expresamente aplicable al caso controvertido;
- b) Que la materia legislada sea semejante a la materia carente de norma, y
- c) Que exista la misma razón para aplicar a la última el precepto establecido respecto de la primera (“ubi eadem ratio, ibi eadem iuris dispositio”).

Cumplidas las citadas condiciones en el supuesto que se examina, la cuestión de si es posible aplicar la norma del artículo 14.2 del Texto Refundido del ITP y AJD, previsto para la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, a la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, debe resolverse favorablemente, como ha venido entendiendo este Centro Directivo (consultas 0685 y 0375, ambas de 1999, relativas a la opción de compra y al arrendamiento de inmuebles), así como por el Tribunal Económico Administrativo Central (Resoluciones de 10 de febrero, 6 y 21 de julio de 1994) e incluso el Tribunal Supremo (Sentencia de 21 de mayo de 1998), en relación con los préstamos hipotecarios.

Conforme a lo anteriormente expuesto, en la escritura de cancelación de la opción de compra, y dado que no se ha establecido un precio especial para la opción, se tomará como base el 5 por 100 de la base aplicable al contrato de compraventa al que se equipara, es decir, el 5 por 100 del valor real del inmueble.

ARRENDAMIENTO DE LOCAL COMERCIAL POR UNA COMUNIDAD DE BIENES

(Consulta nº V3514-19 de 20 de diciembre de 2019)

(...) la adquisición proindiviso del inmueble por varias personas determina la constitución de una comunidad de bienes, de con-

formidad con lo establecido en el artículo 392 del Código Civil. Sin embargo, la condición de empresario o profesional la tendrá cada uno de los copropietarios solo si el inmueble adquirido se explota de manera independiente y separada por cada uno de los mismos, sin que exista una asunción conjunta del riesgo y ventura derivados de la citada explotación.

En el caso de que la asunción del riesgo y ventura sea conjunta, como parece derivarse del escrito de consulta, la condición de empresario recaerá en la comunidad de bienes, que será quien tenga la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido la que deba cumplir con las obligaciones materiales y formales derivadas del mismo.

TRANSMISIÓN DE VALORES

(Consulta nº V0062-20 de 15 de enero de 2020)

Como regla general, la transmisión de valores está exenta tanto del IVA como del ITPAJD, según la operación esté sujeta a uno u otro impuesto (apartado 1 del artículo 314 LMV).

Sin embargo, si mediante la transmisión de valores se hubiera pretendido eludir el pago de los tributos que habrían gravado la transmisión de los inmuebles propiedad de las entidades a las que representen dichos valores, es decir, el pago del IVA o del ITPAJD, entrará en juego la regla especial, conforme a la cual dicha transmisión quedará sujeta al impuesto eludido, y ya no como transmisión de valores, sino como transmisión de inmuebles; lo cual implica que desde ese momento la transmisión de los valores en cuestión se tratará en el impuesto aplicable como transmisión de inmuebles a todos los efectos (párrafo primero del apartado 2 del artículo 314 LMV).

La aplicación de esta regla especial requiere la concurrencia de tres requisitos básicos:

1º. Que se trate de una transmisión de valores realizada en el mercado secundario, lo cual excluye la adquisición de valores de nueva emisión, que se produciría en los mercados primarios.

2º. Que los valores transmitidos no estén admitidos a negociación en un mercado secundario oficial, lo cual excluye a las transmisiones de valores admitidos a negociación en dicho mercado (sin requisito temporal previo de admisión).

3º. La intención o pretensión de elusión del pago de los tributos que habrían gravado la transmisión de los inmuebles propiedad de las entidades a las que representen dichos valores (animus defraudandi).

Ahora bien, la referida pretensión de eludir los tributos que habrían gravado la transmisión de los inmuebles de la entidad cuyos valores se hayan transmitido constituye una cuestión de hecho, que no puede ser determinada a priori por este Centro Directivo, sino que deberá ser probada suficientemente por la Administración tributaria competente para la gestión del tributo aplicable.

No obstante, lo anterior, el precepto regula tres supuestos en los que se produce la inversión de la carga de la prueba (párrafo segundo a quinto del apartado 2 del artículo 314, LMV). En estos tres casos –incisos a), b) y c)–, la Administración gestora sólo tendrá que comprobar la existencia de los requisitos objetivos que conforman el presupuesto de hecho en concreto, cuya concurrencia supondrá la presunción del requisito subjetivo de la pretensión de elusión y, en consecuencia, la sujeción al gravamen correspondiente sin exención. Ahora bien, a fin de evitar la indefensión del contribuyente, esta presunción admite la prueba en contrario (presunción “iuris tantum”), de forma que el sujeto pasivo tendrá la oportunidad de probar la inexistencia de la pretensión de elusión, si bien, al tratarse de una cuestión de hecho, no puede ser resuelta a priori, sino que, como se ha señalado, habrá de ser planteada en el procedimiento de gestión correspondiente y enervada por el interesado ante la Administración tributaria gestora competente.

Como conclusión de lo expuesto, cabe indicar, en síntesis, que si la transmisión de valores a calificar no se realiza con el ánimo de eludir el pago del IVA o del ITPAJD al que estaría sujeta la transmisión de los inmuebles propiedad de la entidad a la que representen dichos valores (cuya prueba corresponde a la Administración tributaria), no se incurre en los supuestos de presunción del ánimo de elusión del pago del impuesto correspondiente (cuya prueba en contrario corresponde al contribuyente), y no resultará aplicable la excepción a la exención del impuesto al que esté sujeta la transmisión de valores y, en consecuencia, no se tributará por aquel.

En el supuesto planteado, en el que los inmuebles incluidos en el activo parecen tener la consideración de bienes afectos a una actividad económica, se puede entender que no concurren los requisitos exigidos en el apartado 2 del artículo 314 del Texto Refundido de la LMV para conformar el presupuesto de hecho previsto en ninguno de los tres incisos –a), b) c)– de dicho apartado, conforme a la información proporcionada por la consultante y sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas y que pudieran tener relevancia en la calificación de la operación objeto de consulta, por lo que, en principio, no será de aplicación la excepción a la exención prevista en dicho apartado y, en consecuencia, la transmisión de valores en cuestión quedará exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido o del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, al que está sujeta, siempre que, por la Administración tributaria, a la vista de las circunstancias previas, simultáneas y posteriores concurrentes en la operación, no se determine la intención de eludir el pago de los impuestos que habrían gravado la transmisión de los inmuebles propiedad de la entidad a la que representan dichos valores.

ENTREGAS DE TERRENOS RELACIONADOS CON EL PROCESO URBANIZADOR

(Consulta nº V0157-20 de 21 de enero de 2020)

En este sentido, es doctrina reiterada de este Centro directivo recogida, entre otras, en la contestación vinculante, de 6 de junio de 2018, con número de referencia V1546-18 que la entrega de los terrenos afectos a la actividad empresarial o profesional del transmitente puede realizarse, a su vez, en tres momentos diferentes lo que determinará distinto tratamiento a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

a) Antes de que se haya iniciado el proceso urbanizador, en cuyo caso el objeto de la entrega serán terrenos que se encuentran en la situación básica de suelo rural conforme a lo previsto en el artículo 21 del Real Decreto Legislativo 7/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Suelo y Rehabilitación Urbana (BOE de 31 de octubre).

b) Una vez que ya se ha iniciado el proceso urbanizador o cuando esté ya finalizado, pero sin tener los terrenos la condición de solares, en cuyo caso el objeto de entrega son terrenos en curso de urbanización o urbanizados.

c) Cuando los terrenos objeto de transmisión son ya solares u otros terrenos edificables, en los términos previstos en la Ley, por contar con la pertinente licencia administrativa para edificar.

3.- En cada uno de los supuestos señalados en el número anterior de esta contestación la tributación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido será la siguiente:

1º Cuando la entrega tiene lugar antes del inicio de la urbanización de los terrenos, estará exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido en la medida en que éstos tienen naturaleza rústica, como dispone el artículo 20.Uno.20º de la Ley 37/1992, ya sea porque se trata de terrenos no urbanizables o bien, siendo terrenos susceptibles de transformación urbanística, no se ha iniciado todavía la correspondiente actuación de urbanización.

En consecuencia, resulta fundamental fijar el momento en que se considera iniciado el proceso de transformación urbanística de un terreno.

Conforme al criterio establecido por el Tribunal Supremo, entre otras, en sentencias de fechas 11 de octubre y 8 de noviembre de 2004, se ha de entender que “el proceso de urbanización de un terreno es aquel que comprende todas las actuaciones que se realizan para dotar a dicho terreno de los elementos previstos por la legislación urbanística, como acceso rodado, abastecimiento y evacuación de aguas, suministro de energía eléctrica, etc., para servir a la edificación que sobre ellos exista o vaya a existir, ya sea para viviendas, otros locales o edificaciones de carácter industrial.

Por ello, el concepto de urbanización excluye todos aquellos estadios previos que, si bien son necesarios para llevar a cabo las labores de urbanización, no responden estrictamente a la definición indicada: no se considera en curso de urbanización un terreno respecto del que se han realizado estudios o trámites administrativos, en tanto a dicho terreno no se le empieza a dotar de los elementos que lo convierten en urbanizado (...).”

De acuerdo con lo expuesto, el Tribunal Supremo atiende a un criterio material frente a un criterio jurídico (aprobación del correspondiente instrumento de planeamiento), de forma que solo se atribuye la condición de terreno en curso de urbanización a aquel respecto del que se han iniciado operaciones materiales de transformación física del mismo.

Por su parte, esta Dirección General ha venido reiterando, por todas ellas, la consulta vinculante de 17 de junio de 2005, número V1175-05, que “un terreno está urbanizado cuando se le haya dotado de las infraestructuras que correspondan.

Cuando la transmisión del terreno se produce una vez concluida esa actividad de dotación de infraestructuras urbanísticas no hay duda en cuanto a su tratamiento. La controversia surge cuando la transmisión se produce con anterioridad.

En este caso, hay que atender a las características objetivas del elemento transmitido. En la medida en que el propietario de un terreno haya asumido los costes de urbanización del mismo, aunque sea parcialmente, esta Dirección General considera que la posterior transmisión del citado terreno tiene por objeto un terreno urbanizado o en curso de urbanización, entendiéndose igualmente que el propietario de dicho terreno ha adquirido la condición de urbanizador y, en consecuencia, de empresario o profesional a los efectos de este impuesto, supuesto que la urbanización se haya realizado con la intención de proceder a la venta, adjudicación o cesión por cualquier título (...).”

Por consiguiente, de acuerdo con el criterio de este Centro directivo, en tanto la transmisión del terreno se realice sin haber satisfecho el transmitente costes de urbanización en el sentido anteriormente apuntado por la jurisprudencia del Tribunal Supremo, esto es, costes dirigidos a la transformación material del terreno, haciéndose cargo el adquirente de todos esos costes, o no se hayan iniciado efectivamente tales obras de urbanización, no cabe considerar que el terreno se encuentra en curso de urbanización a efectos de la exclusión de la exención prevista en el artículo 20, apartado uno, número 20º de la Ley del Impuesto.

En otro caso, esto es, si la transmisión del terreno se realiza habiendo satisfecho el transmitente todo o parte de los costes de urbanización o la transformación física del terreno ya se ha iniciado, estaremos ante la entrega de un terreno en curso de urbanización que, de estar sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, no estará exenta del citado tributo.

2º Cuando la entrega tiene lugar una vez que ya se ha iniciado el proceso urbanizador, o cuando éste ya finalizado, teniendo, por tanto, los terrenos transmitidos la condición de en curso de urbanización o de urbanizados, pero sin que hayan adquirido aún la condición de edificables ni de solares.

En este supuesto, son de aplicación las conclusiones alcanzadas en el número anterior. En particular, dado que la transmisión del terreno se realiza incorporándole ya todo o parte de los costes de urbanización o la transformación física del terreno ya se ha iniciado, estaremos ante la entrega de un terreno, cuando menos, en curso de urbanización que estará sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando sea realizada por un empresario o profesional en las condiciones señaladas.

3º Cuando la entrega tiene por terrenos edificables, ya sean solares u otros terrenos considerados edificables por contar con la pertinente licencia administrativa para edificar.

En este supuesto no se aplicaría la exención prevista en el transcrito número 20º del artículo 20.Uno de la Ley 37/1992 por exclusión expresa de la misma.

En consecuencia, su entrega estará sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En este sentido, según se manifiesta en el escrito de consulta, en la finca objeto de consulta no se habrían iniciado las obras materiales de urbanización ni se van a iniciar antes de su transmisión.

En consecuencia con lo anterior y según lo dispuesto en el artículo 20.Uno.20º de la Ley del Impuesto, transcrito anteriormente, la entrega de la finca objeto de consulta en dichas circunstancias se encontraría sujeta pero exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido.

4.- Lo anterior debe entenderse sin perjuicio de la posibilidad de renunciar a la aplicación de la referida exención en los términos y con los requisitos establecidos en el apartado dos del propio artículo 20 de la misma Ley, según el cual:

“Las exenciones relativas a los números 20.º y 22.º del apartado anterior podrán ser objeto de renuncia por el sujeto pasivo, en la forma y con los requisitos que se determinen reglamentariamente, cuando el adquirente sea un sujeto pasivo que actúe en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales y se le atribuya el derecho a efectuar la deducción total o parcial del Impuesto soportado al realizar la adquisición o, cuando no cumpliéndose lo anterior, en función de su destino previsible, los bienes adquiridos vayan a ser utilizados, total o parcialmente, en la realización de operaciones, que originen el derecho a la deducción.”.

Los requisitos reglamentarios a que se hace referencia anteriormente se establecen por el artículo 8, apartado 1 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE de 31 de diciembre), según el cual la antedicha renuncia ha de comunicarse fehacientemente al adquirente con carácter previo o simultáneo a la entrega de los correspondientes bienes.

TRANSMISIÓN DEL DERECHO DE SUPERFICIE POR PARTE DEL SUPERFICIARIO CUANDO SE HA EDIFICADO

(Consulta nº V3547-19 de 27 de diciembre de 2019)

En relación con el derecho de superficie y su transmisión este Centro directivo se ha manifestado, entre otras, en las contestaciones vinculantes de 22 de marzo de 2016, número V1158-16, y de 1 de febrero de 2018, número V0228-18, estableciendo un conjunto de criterios como son los siguientes:

«La transmisión de un derecho de superficie se conceptúa como una operación especial. Efectivamente, una vez que se ha edificado sobre el suelo objeto de la constitución del derecho de superficie, lo que realmente se pretende transmitir no es tal derecho en sí mismo, sino lo que éste conlleva, es decir, el edificio que ha sido en él construido.

A efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido y en el curso de los hechos relativo a un derecho de superficie ordinario esta operación tendría la calificación de una entrega de bienes, pues así lo establece el primer párrafo del artículo 8.Uno de la Ley 37/1992, según el cual:

“Se considerará entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, incluso si se efectúa mediante cesión de títulos representativos de dichos bienes.”.

Efectivamente, con la transmisión del derecho de superficie por parte del superficiario cuando se ha edificado, lo que realmente se produce, a efectos del Impuesto, será la transmisión del poder de disposición de la edificación. Por tanto, esta operación debe ser calificada, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, como entrega de bienes.».

En consecuencia con lo anterior, en la medida en que, tal y como manifiesta la entidad consultante en su escrito, el transmitente del derecho de superficie ostentase, al tiempo de la transmisión, todas las facultades de disposición inherentes al derecho de propiedad de la edificación y con la transmisión del derecho de superficie se produjese la transmisión del poder de disposición de la edificación objeto de consulta, dicha transmisión debería calificarse como entrega de bienes a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

3.- Por otra parte, el artículo 20, apartado uno, número 22º, de la Ley 37/1992 establece la exención de las siguientes operaciones: “22º. A) Las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, cuando tengan lugar después de terminada su construcción o rehabilitación.

A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se considerará primera entrega la realizada por el promotor que tenga por objeto una edificación cuya construcción o rehabilitación esté terminada. No obstante, no tendrá la consideración de primera entrega la realizada por el promotor después de la utilización ininterrumpida del inmueble por un plazo igual o superior a dos años por su

propietario o por titulares de derechos reales de goce o disfrute o en virtud de contratos de arrendamiento sin opción de compra, salvo que el adquirente sea quien utilizó la edificación durante el referido plazo. No se computarán a estos efectos los períodos de utilización de edificaciones por los adquirentes de los mismos en los casos de resolución de las operaciones en cuya virtud se efectuaron las correspondientes transmisiones.

(...).”

Por lo tanto, si tal y como manifiesta la entidad consultante en su escrito, la entrega objeto de consulta constituye una segunda entrega de la edificación en los términos previstos en el artículo 20.Uno.22º de la Ley del Impuesto, transcrito anteriormente, dicha entrega se encontraría sujeta pero exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En este sentido, hay que hacer referencia a la posibilidad de renunciar a la aplicación de la exención en los términos y con los requisitos establecidos en el apartado dos del artículo 20 de la Ley 37/1992, según el cual:

“Dos. Las exenciones relativas a los números 20.º y 22.º del apartado anterior podrán ser objeto de renuncia por el sujeto pasivo, en la forma y con los requisitos que se determinen reglamentariamente, cuando el adquirente sea un sujeto pasivo que actúe en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales y se le atribuya el derecho a efectuar la deducción total o parcial del Impuesto soportado al realizar la adquisición o, cuando no cumpliéndose lo anterior, en función de su destino previsible, los bienes adquiridos vayan a ser utilizados, total o parcialmente, en la realización de operaciones, que originen el derecho a la deducción.”

4.- En relación con el sujeto pasivo de la operación, debe tenerse en cuenta que en el supuesto de que se renuncie a la aplicación de la exención en los términos contenidos en el artículo 20, apartado dos, de la Ley 37/1992, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 84.Uno.2º, letra e) del mismo texto legal, que dispone:

“Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto:

(...)

2º. Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto en los supuestos que se indican a continuación:

(...)

e) Cuando se trate de las siguientes entregas de bienes inmuebles:

(...)

– Las entregas exentas a que se refieren los apartados 20.º y 22.º del artículo 20.Uno en las que el sujeto pasivo hubiera renunciado a la exención.

(...).”

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

TRATAMIENTO DE LOS TRUST A EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

(Consulta nº V3394-19 de 11 de diciembre de 2019)

Primera: A efectos fiscales del ordenamiento jurídico tributario español, a falta del reconocimiento de la figura del “trust”, en principio, se tiene por no constituido, por lo que no surten efectos las relaciones jurídicas reguladas por el mismo. Por tanto, las aportaciones de bienes al “trust” constituido por el hermano del consultante no tienen, en principio, efectos. En consecuencia, las transmisiones de bienes y derechos de la persona que constituyó el “trust” –o de los rendimientos producidos por tales bienes y derechos– ordenados por el gestor del “trust” (trustee) a favor de los beneficiarios, a efectos del ordenamiento jurídico tributario español, se consideran transmisiones directas del “settlor” al beneficiario.

Segunda: A efectos fiscales del ordenamiento jurídico tributario español y de acuerdo con la conclusión anterior, en caso de que con posterioridad a la aportación de bienes al “trust” se formalice la donación de todo o parte de los bienes aportados en un documento al efecto en el que los beneficiarios acepten la donación, se entenderá producida una transmisión inter vivos directamente del “settlor” a aquellos beneficiarios que hayan aceptado la donación, pues tal transmisión no se entendió producida con la aportación de los bienes al “trust”.

Tercera: A efectos fiscales del ordenamiento jurídico tributario español y de acuerdo con las conclusiones anteriores, con independencia de que se hubiera formalizado o no la donación descrita, el fallecimiento del “settlor” producirá, en principio, una transmisión mortis causa de los bienes y derechos aportados al “trust”, en la medida en que tal transmisión no se hubo entendido

producida con la aportación de los bienes al “trust”.

Cuarta: En el presente caso, el consultante al ser residente fiscal en España estará sujeto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por obligación personal de contribuir, devengándose el impuesto conforme a lo previsto en las conclusiones anteriores. No corresponde a este Centro Directivo determinar los criterios conforme a los cuales se realizará el reparto de los bienes y derechos del causante, sino que en este caso habrá que estar a los documentos en los que se formalice esta transmisión, entre ellos, los acuerdos por los que se rige el “trust”.

TRIBUTACIÓN DEL LEGADO CON CARGA MODAL

(Consulta nº V3471-19 de 18 de diciembre de 2019)

El legado con carga modal es una modalidad del legado, regulado en los artículos 797 y 798 del Código Civil, por el cual el testador impone una carga u obligación al legatario.

«Artículo 797.

La expresión del objeto de la institución o legado, o la aplicación que haya de darse a lo dejado por el testador, o la carga que el mismo impusiere, no se entenderán como condición, a no parecer que ésta era su voluntad.

Lo dejado de esta manera puede pedirse desde luego, y es transmisible a los herederos que afiancen el cumplimiento de lo mandado por el testador, y la devolución de lo percibido con sus frutos e intereses, si faltaren a esta obligación.».

«Artículo 798.

Cuando, sin culpa o hecho propio del heredero o legatario, no pueda tener efecto la institución o el legado de que trata el artículo precedente en los mismos términos que haya ordenado el testador, deberá cumplirse en otros, los más análogos y conformes a su voluntad.

Cuando el interesado en que se cumpla, o no, impidiere su cumplimiento sin culpa o hecho propio del heredero o legatario, se considerará cumplida la condición.».

(...)

La adquisición de un inmueble a título de legado está sujeta al ISD. El legatario deberá presentar declaración del impuesto en la que incluirá el inmueble legado por su valor real en el momento de su adquisición, este es, el del fallecimiento de la causante.

El consultante plantea la posibilidad de disminuir el valor del inmueble en la carga modal, sin embargo, conforme al artículo 12 de las LISD, antes transcrito, sólo serán deducibles las cargas o gravámenes que recaigan directamente sobre el bien de que se trate, a sensu contrario, no serán deducibles las cargas que constituyan obligación personal del adquirente –el consultante legatario en el supuesto de consulta–. Por tanto, no procede la minoración del valor real del inmueble.

SEGURO COLECTIVO QUE INSTRUMENTA COMPROMISOS POR PENSIONES

(Consulta nº V3536-19 de 26 de diciembre de 2019)

(...) cabe señalar que las prestaciones derivadas de contratos de seguro que sean generadores de rendimientos del trabajo se imputarán al período impositivo correspondiente al momento en que, una vez acaecida la contingencia cubierta en el contrato de seguro y comunicada a la entidad aseguradora, la prestación resulte exigible por el beneficiario del seguro; dicha exigibilidad debe valorarse atendiendo a lo previsto en la normativa de seguros mencionada.

En consecuencia, cabe concluir que la prestación derivada del seguro objeto de consulta deberá imputarse al período impositivo 2017.

A su vez, al percibirse los rendimientos en un período posterior al de su imputación, procederá practicar la autoliquidación complementaria que determina el transcrito artículo 14.2.b), realizándose su presentación en el plazo existente entre la fecha de su percepción y el final del inmediato siguiente plazo de declaraciones por este impuesto.

Con independencia de lo anterior y en relación con la tributación de la propia consultante, el incremento patrimonial obtenido por esta deriva exclusivamente de su condición de heredera del causante. Ese derecho económico se integra, por tanto, en el caudal relicto o masa hereditaria (recuérdese, al respecto, que el artículo 659 del Código Civil determina que “la herencia comprende todos los bienes, derechos y obligaciones de una persona, que no se extingan por su muerte”) y, por ello, habrá de tributar por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en cuanto adquisición de un derecho por título sucesorio (artículo 3.1.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones).

REQUISITOS REDUCCIÓN DONACIÓN DE PARTICIPACIONES SOCIALES

(Consulta nº V3451-19 de 16 de diciembre de 2019)

Primera: Las participaciones sociales de la entidad que van a ser objeto de la donación deben estar exentas en el Impuesto sobre el Patrimonio, lo cual exige que dicha entidad realice una actividad económica y que también la realicen las entidades participadas por ella, así como el cumplimiento del porcentaje de participación y de las funciones de dirección.

Segunda: El donante tiene más de 65 años, cumpliendo el requisito de la letra a) del artículo 20.6 de la LISD.

Tercera: El donante va a cesar en el ejercicio de funciones de dirección, cumpliendo así el requisito de la letra b) del artículo 20.6 de la LISD.

Cuarta: Los consultantes deberán mantener lo adquirido y tener derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio durante los diez años siguientes.

DONACIÓN A RESIDENTE EN LUXEMBURGO

(Consulta nº V0149-20 de 21 de enero de 2020)

Primera: Una donación de un bien inmueble situado en territorio español a un donatario no residente en el mismo estará sujeta a tributación en España por obligación real.

Segunda: Una donación dineraria realizada por personas físicas residentes fiscales en España a un donatario no residente en el territorio español estará sujeta a tributación en España por obligación real siempre que el dinero objeto de la donación esté situado en España en el momento de la realización de dicho negocio jurídico.

Tercera: El consultante, residente en Luxemburgo, tendrá derecho a la aplicación de la normativa propia aprobada por la Comunidad Autónoma de Madrid en el supuesto de donación del bien inmueble o por la Comunidad Autónoma donde haya estado situado el dinero un mayor número de días del periodo de los cinco años inmediatos anteriores contados de fecha a fecha, en el supuesto de donación de dinero en efectivo.

TRIBUNAL SUPREMO:

IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE TERRENOS DE NATURALEZA URBANA ... 35

- El cuestionamiento del método legal de cálculo de la base imponible no constituye un motivo de revisión de liquidaciones firmes:
Setencia de 6 de marzo de 2020 35

CONSULTAS DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS:

IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE TERRENOS DE NATURALEZA URBANA ... 40

TRIBUNAL SUPREMO

El cuestionamiento del método legal de cálculo de la base imponible no constituye un motivo de revisión de liquidaciones firmes: Sentencia de 6 de marzo de 2020

En un caso como el examinado, en que existió un incremento de valor del terreno que determinó el devengo del IIVTNU, las declaraciones de inconstitucionalidad del art. 107.4 TRLHL, efectuadas en las sentencias del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo), y 126/2019, de 31 de octubre, no permiten revisar en favor del obligado tributario actos administrativos de liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que hayan quedado firmes por haber sido consentidos al tiempo de la publicación de tales sentencias. En todo caso la revisión de estas liquidaciones firmes queda excluida por la propia limitación de los efectos de la declaración de inconstitucionalidad que contiene la STC 126/2019, de 31 de octubre.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. *Objeto del recurso.* Se impugna en el presente recurso de casación la sentencia núm. 60, de 11 de mayo de 2018, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 2 de Toledo, que estimó el recurso núm. 41/2017 formulado frente a la resolución de fecha 24 de noviembre de 2016, recaída en el expediente administrativo núm. NUM000, dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Municipal del Ayuntamiento de Toledo, por la que se desestima la reclamación de ingresos indebidos interpuesta contra la resolución de la Tesorería Municipal del Ayuntamiento de Toledo, de 13 de abril de 2016, dictada en el procedimiento 3/2016 (expediente núm. NUM001.12.2015).

Segundo. *Antecedentes.* La firmeza de las liquidaciones tributarias de las que se solicita la devolución de ingresos indebidos.

Los antecedentes relevantes para la resolución del presente recurso de casación son los siguientes:

1) La sentencia recurrida estima el recurso contra la denegación de devolución de ingresos indebidos de naturaleza tributaria respecto a determinadas liquidaciones por Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana ["IIVTNU"] que habían devenido firmes y abonadas por los contribuyentes. Acuerda la anulación de las resoluciones recurridas y condena a la Administración demandada a devolver a los recurrentes la cantidad de 11.904,56 euros más los intereses legales correspondientes.

2) Consta en la sentencia recurrida y en el expediente ad-

ministrativo que las liquidaciones del IIVTNU fueron emitidas por el Ayuntamiento de Toledo y abonadas con fechas 16/04/2012, 17/04/2012, 20/04/2012 y 14/05/2012, por una cantidad total de 34.710,12 euros, como consecuencia de la aceptación de la herencia protocolizada en escritura pública de fecha 22/12/2011. La solicitud de ingresos indebidos se presentó el día 30 de diciembre de 2015, y se fundamenta en la alegación de inidoneidad del método de cálculo de la base imponible, por considerar que la aplicación del art. 107 del TRLHL (RCL 2004, 602, 670) distorsiona el incremento de valor de los terrenos.

3) La sentencia estima el recurso, y declara que procede el cálculo de la base imponible con arreglo al método de cálculo propuesto por los actores, basado en la regla de descuento racional, reconociendo el derecho a la devolución del importe de 11.904,53 euros, por considerar que la cuota tributaria ajustada a Derecho asciende a 22.805,59 euros.

4) La sentencia recurrida acuerda la devolución parcial de la cuota ingresada sin entrar a examinar el alcance del art. 221.3 de la LGT (RCL 2003, 2945) sobre límites de la vía de devolución de ingresos indebidos, que fue la interesada por los recurrentes, ante liquidaciones firmes. Tampoco se analiza en la sentencia recurrida si la doctrina del Tribunal Constitucional que invoca, concretamente la STC 59/2017 (RTC 2017, 59), podría dar cabida a un motivo de revisión de los previstos en el art. 217 de la Ley General Tributaria.

Tercero. *Cuestión de interés casacional.*

El auto de la Sección Primera de 12 de septiembre de 2019 (PROV 2019, 267458) acuerda que las cuestiones de interés casacional son las siguientes:

"a) Determinar si la interpretación conjunta de los artículos 104.1 y 107, apartados 1, 2 y 4, del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (RCL 2004, 602, 670) aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, permite concluir que el importe de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana puede no ser el resultado de multiplicar el valor del terreno en el momento del devengo por el número de años de generación del incremento y por el porcentaje anual que corresponda.

b) *Precisar si la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo (RTC 2017, 59), permite revisar en favor del obligado tributario actos administrativos de liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, correctores de la previa autoliquidación presentada, practicados en un supuesto en que hubo incremento de valor probado después de haberse dictado la citada sentencia, aunque inferior al determinado por la Administración tributaria local, que han quedado firmes por haber sido consentidos antes de haberse dictado tal sentencia.*

c) *En caso de que se diera a la pregunta anteriormente formulada una respuesta afirmativa, habilitante de esa posibilidad de revisión de actos firmes por consentidos, dilucidar en virtud de qué título jurídico, esto es, de qué causa legal de nulidad radical o de pleno derecho, de las tipificadas numerus clausus en el artículo 217 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre (RCL 2003, 2945), General Tributaria, operaría, y, además, con qué limitación temporal."*

Por razones de lógica procesal, debemos examinar en primer lugar la segunda de las cuestiones, pues solo habría lugar a considerar las otras dos cuestiones, en caso de llegar a la conclusión de que cabe revisar liquidaciones tributarias firmes en aquellos casos en que, sin cuestionar la existencia de un incremento de valor de los terrenos sujeto a tributación por el IIVTNU, se solicita la revisión con base en el cálculo de la base imponible y, por ende, de la cuota tributaria.

En efecto, si la conclusión es que en un caso como el presente no cabe revisar las liquidaciones tributarias firmes, no habría lugar a entrar a examinar si el cálculo de la base imponible "[...] puede no ser el resultado de multiplicar el valor del terreno en el momento del devengo por el número de años de generación del incremento y por el porcentaje anual que corresponda". Tal cuestión solo tiene relevancia si se llega a la conclusión de que es posible revisar las liquidaciones firmes en que se cuestiona el método de cálculo de la base imponible. De no ser posible la revisión, se trataría de una cuestión puramente teórica, que en modo alguno resultaría relevante para resolver sobre las pretensiones de las partes litigantes, lo que privaría de relevancia, a efectos del recurso de casación, a las otras cuestiones a que se refiere el auto de admisión.

Cuarto. *Criterios interpretativos sobre los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del TRLHL (RCL 2004, 602,*

670), a la luz de la STC 59/2017 (RTC 2017, 59).

Conviene recordar, en primer lugar, la reiterada jurisprudencia de esta Sala sobre los preceptos legales afectados por la declaración de inconstitucionalidad que hizo la STC 59/2017, sobre la cual se apoya la sentencia recurrida para acordar la devolución de ingresos indebidos. Para ello, hemos de comenzar por reiterar lo afirmado en nuestra sentencia núm. 1163/2018, de 9 de julio (RJ 2018, 3952), recaída en el recurso de casación núm. 6226/2017 en la que se fijó la siguiente interpretación de los preceptos legales concernidos en este litigio:

1º) Los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, a tenor de la interpretación que hemos hecho del fallo y del fundamento jurídico 5 de la STC 59/2017, adolecen solo de una inconstitucionalidad y nulidad parcial. En este sentido, son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar, por cualquiera de los medios que hemos expresado en el fundamento de derecho Quinto, que la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título (o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos), no ha puesto de manifiesto un incremento de su valor o, lo que es igual, una capacidad económica susceptible de ser gravada con fundamento en el artículo 31.1 CE (RCL 1978, 2836).

2º) El artículo 110.4 del TRLHL, sin embargo, es inconstitucional y nulo en todo caso (inconstitucionalidad total) porque, como señala la STC 59/2017, "no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene", o, dicho de otro modo, porque "imp[ide] a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017 (RTC 2017, 26), FJ 7, y 37/2017 (RTC 2017, 37), FJ 5)". Esa nulidad total de dicho precepto, precisamente, es la que posibilita que los obligados tributarios puedan probar, desde la STC 59/2017, la inexistencia de un aumento del valor del terreno ante la Administración municipal o, en su caso, ante el órgano judicial, y, en caso contrario, es la que habilita la plena aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL.

Esta doctrina ha sido reiterada en multitud de sentencias de las que cabe citar la sentencias de esta misma Sala y Sección de 30 de septiembre de 2019 (rec. cas. núm. 4458/2018 - ECLI: ES:TS:2019:3116 (RJ 2019, 3835)), de 30 de septiembre de 2019 (rec. cas. núm. 210/2018), y de 23 de abril de 2019 (recurso de casación 332/2018 - ES:TS:2019:1326 (RJ 2019, 1720)).

De forma singular, por analizar la misma cuestión que acoge la sentencia recurrida como fundamento de la devolución de ingresos indebidos, esto es, el método de cálculo de la base imponible del IIVTNU, conviene reiterar lo declarado por esta Sala en la sentencia de 30 de septiembre de 2019 (RJ 2019, 3836) (rec. cas. núm. 210/2018), en la que, con cita de la sentencia de 23 de abril de 2019 (RJ 2019, 1720), dicta-

da en el recurso de casación 332/2018 (ES:TS:2019:1326), dijimos:

"2) Rechazada la denominada tesis maximalista, hay que señalar que en la demanda no se aporta ni un solo elemento de prueba sobre un eventual decremento de valor del terreno, y tan sólo se plantea por la parte actora la disconformidad con la fijación de la base imponible por el procedimiento establecido en el art. 107.1 y 107.2 a) del TRLH, cuestión que no fue resuelta por la sentencia de instancia. Se alega que no es ajustado a derecho el método de cálculo de la base imponible que, a su juicio, debería realizarse con unos parámetros distintos a los realizados por la Administración. Ante todo hay que precisar que no se desvirtúa el valor catastral del terreno a la fecha del devengo, que fue aplicado para determinar la base imponible, y que está correctamente reflejado en las liquidaciones impugnadas, sin que la actora cuestione tal valor catastral. Sobre la base de estas premisas, no puede prosperar el único alegato de la demandante, que resume en que la base imponible del impuesto no debió realizarse sobre el valor catastral del terreno en el momento de la transmisión gravada. Esta cuestión ha sido analizada reiteradamente en nuestra jurisprudencia, debiendo citarse en este punto lo expuesto en nuestra sentencia de 23 de abril de 2019, dictada en el recurso de casación 332/2018 (ES:TS:2019:1326), en la que analizando una cuestión análoga hemos razonado que:

"[...] no puede prosperar el único alegato de la demandante, que resume en que la base imponible del impuesto no debió realizarse sobre el valor catastral del terreno en el momento de la transmisión gravada, insistiendo más adelante en que lo correcto, a su entender, sería determinar la base imponible por la diferencia entre el valor catastral y el valor en el momento de la adquisición, según las reglas del descuento racional, siendo el resultado de esta operación de sustracción el valor de partida sobre el que calcular el incremento de valor experimentado por el terreno. Lo que subyace en todo el escrito de demanda es la disconformidad con el procedimiento de cálculo establecido en el art. 107.1 y 107.2 a) del TRLH, por entender que conduce a fijar como base imponible un incremento de valor calculado para un periodo posterior a la fecha del devengo, ya que toma en consideración precisamente el valor de los terrenos que en tal momento tengan asignado a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, sobre los que se aplican determinados porcentajes por año en función del tiempo de puesta de manifiesto del incremento valor, determinado por el periodo de permanencia del inmueble en el patrimonio del sujeto pasivo. Sin embargo, ese es precisamente el método de cálculo establecido por el legislador, a tenor de los art. 107.1 y 107.2 a) TRLHL y no existe duda alguna, y la prueba pericial aportada por el actor no lo desvirtúa - antes bien lo afirma explícitamente - de que las operaciones aritméticas realizadas en la autoliquidación reflejan fielmente el mandato normativo que está determinado en el art. 107.1 y 107.2.a) del TRLHL, en relación con el art. 107.4 del mismo texto legal, y con remisión al porcentaje

anual que, dentro de los límites del art. 107.4 del TRLHL, fije cada ayuntamiento. Se trata, por tanto, de un procedimiento que se ajusta al mandato legal, y que no puede ser sustituido por otro, tal y como pretende el recurrente, por resultar sujeto al principio de legalidad y reserva de ley establecido en los artículos 7 y 8 respectivamente, ambos de la Ley General Tributaria (RCL 2003, 2945) . Sería preciso cuestionar primero la constitucionalidad del mandato legal, cuestionamiento que ni tan siquiera se propone por la parte recurrente.

La demandante plantea erróneamente la cuestión como el resultado de la incorrecta aplicación de fórmulas matemáticas de capitalización simple, frente a la del descuento racional que estima necesaria para fijar la base imponible, lo cual no constituye, en puridad, el núcleo del problema que plantea. En realidad, lo que propone la actora es una alteración del procedimiento de cálculo que desconoce directamente el mandato legal del art. 107.4 TRLHL. Lo que la actora llama "actualizar" el valor catastral, en realidad consiste en descontar al valor catastral vigente a la fecha del devengo el valor que resulte de aplicar a aquél la fórmula del descuento racional, utilizando como tipo de descuento los tipos porcentuales resultante de aplicar el porcentaje de incremento previsto legalmente para el número de años del periodo de devengo. La actora no ha aportado una prueba pericial técnica, o de otro tipo, que evidencie, en este caso, la inadecuación del método de cálculo derivado del mandato legal del art. 107 TRLHL al principio de capacidad económica del art. 31.1 de la CE, ni tampoco que la aplicación de la fórmula del descuento racional responda al mandato legal, lo cual por otra parte es evidente, ya que la expresión algebraica del mandato del art. 107.4 TRLHL es bien simple y se corresponde con el cálculo realizado en la liquidación originaria" (FD 4).

En el presente litigio, en el concreto supuesto que examinamos no existe duda alguna sobre la existencia de incremento de valor de los terrenos, pues la actora no ha intentado acreditar el decremento que invoca y, por otra parte, la Sala no tiene duda de que, en tal situación de real incremento de valor de los terrenos, la cuota tributaria resultante no supone afectación alguna del principio de capacidad económica del art. 31.1 CE, procede desestimar el recurso contencioso-administrativo, al ser ajustada a Derecho la resolución del Ayuntamiento que desestimó la impugnación de la liquidación" (FD cuarto).

Estas consideraciones resultan de plena aplicación al caso que enjuiciamos, pues, como ya se ha reseñado anteriormente, en el caso litigioso se trata de una adquisición a título gratuito respecto a la que los recurrentes no cuestionan que haya existido un incremento de valor de los terrenos superior a la cuota determinada conforme al art 107.4 TRLHL. El alegato de los demandantes se limita a que, en su criterio -que es respaldado por la sentencia recurrida-, la forma de calcular la base imponible refleja un incremento de valor superior al que a su juicio ofrecería una fórmula de cálculo distinta, basada en aplicar la fórmula matemática del descuento racional. Re-

sulta obvio, por tanto, que no se está en ningún caso ante un supuesto afectado por la declaración de inconstitucionalidad efectuada en la STC 59/2017, complementada con la declaración de inconstitucionalidad efectuada en la STC 126/2019 (RTC 2019, 126), que introduce determinadas matizaciones para casos que, como el que nos ocupa, cuestionan el método legal de cálculo de la base imponible.

En efecto, la doctrina del Tribunal Constitucional sobre la limitación del alcance de la declaración de inconstitucionalidad del art. 107 TRLHL es muy clara y no ampara una eventual revisión del acto firme de liquidación a que se refiere este litigio. Así resulta a la luz de la sentencia del Tribunal Constitucional 126/2019, de 31 de octubre (RTC 2019, 126), que, pese a declarar la inconstitucionalidad del citado precepto, no hace de forma absoluta e incondicionada, como tampoco lo hizo la STC 59/2017, sino que excluye extender la declaración de inconstitucionalidad en aquellos casos en que, como el que enjuiciamos aquí, la cuota tributaria devengada por el gravamen no supera el incremento de valor realmente obtenido por el contribuyente con la transmisión que determina el devengo del IIVTNU.

La referida STC 126/2019 declara que:

"[...] en aquellos supuestos en los que de la aplicación de la regla de cálculo prevista en el art. 107.4 TRLHL (porcentaje anual aplicable al valor catastral del terreno al momento del devengo) se derive un incremento de valor superior al efectivamente obtenido por el sujeto pasivo, la cuota tributaria resultante, en la parte que excede del beneficio realmente obtenido, se corresponde con el gravamen ilícito de una renta inexistente en contra del principio de capacidad económica y de la prohibición de confiscatoriedad que deben operar, en todo caso, respectivamente, como instrumento legitimador del gravamen y como límite del mismo (art. 31.1 CE) (FJ cuarto).

5. [...] el art. 107.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, es inconstitucional por vulnerar el principio de capacidad económica y la prohibición de confiscatoriedad, uno y otra consagrados en el art. 31.1 CE, en aquellos supuestos en los que la cuota a pagar es superior al incremento patrimonial obtenido por el contribuyente.

a) El alcance de la declaración: la anterior declaración de inconstitucionalidad no puede serlo, sin embargo, en todo caso, lo que privaría a las entidades locales del gravamen de capacidades económicas reales. En coherencia con la declaración parcial de inconstitucionalidad que hizo la STC 59/2017, el art. 107.4 TRLHL debe serlo únicamente en aquellos casos en los que la cuota a satisfacer es superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente. Eso sí, la inconstitucionalidad así apreciada no puede extenderse, sin embargo, como pretende el órgano judicial, al art. 108.1 TRLHL (tipo de gravamen), pues el vicio declarado se halla exclusivamente en la forma de determinar la base imponible y no en la de calcular la cuota tributaria" (FJ quinto).

Conviene añadir que incluso para el supuesto de la citada declaración de inconstitucionalidad, el Tribunal Constitucional ha introducido una precisión sobre el alcance concreto del fallo, al declarar que "[...] [p]or exigencia del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), y al igual que hemos hecho en otras ocasiones (por todas, SSTC 22/2015 de 16 de febrero (RTC 2015, 22), FJ 5, y 73/2017, de 8 de junio (RTC 2017, 73), FJ 6), únicamente han de considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en esta sentencia aquellas que, a la fecha de publicación de la misma, no hayan adquirido firmeza por haber sido impugnadas en tiempo y forma, y no haber recaído todavía en ellas una resolución administrativa o judicial firme".

Pues bien, en el presente caso se trata de una liquidación firme, en la que ni tan siquiera se cuestiona la existencia de un incremento de valor de los terrenos objeto de transmisión, ni se afirma que el mismo resulte superior o sensiblemente próximo a la cuota tributaria devengada por la aplicación del art. 107.4 TRLHL. Por consiguiente, es obvio que no cabe la revisión de las liquidaciones firmes, puesto que la aplicación del dicho precepto y del sistema de cálculo de la base imponible que previene no arroja un resultado que incurra en el alcance confiscatorio y vulnerador del art. 31.1 CE, que se requiere para incurrir en el ámbito de la declaración de inconstitucionalidad de art. 107.4 TRLHL. No cabe, por tanto, acceder a la revisión de las liquidaciones firmes.

Por otra parte, en ningún caso es ajustado a Derecho dar lugar a la declaración de devolución de ingresos indebidos sin seguir previamente alguno de los procedimientos de revisión del art. 216 LGT, como exige la remisión que al mismo hace el art. 221.3º LGT, que dispone:

"3. Cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley"

La sentencia recurrida no razona nada respecto a la firmeza de las liquidaciones, y confunde el derecho a la devolución de ingresos indebidos con el derecho a instar que un ingreso previamente realizado sea declarado como indebido, cuando es así que este segundo derecho, tratándose de liquidaciones, exige que se ejercite dentro de los plazos preclusivos del recurso o de la reclamación establecidos por la Ley (en virtud del principio de seguridad jurídica del art. 9 de la CE), puesto que, en otro caso, resultaría que no existirían unos plazos preclusivos, o que serían superfluos o inútiles, con lo que aquellos contribuyentes o sujetos pasivos que presentarán en tiempo y forma sus recursos o reclamaciones estarían actuando con una diligencia gratuita e innecesaria, ya que, en vez del plazo establecido para recurrir, podrían utilizar los cuatro años del art. 66.d) de la LGT; plazo que procede res-

pecto de ingresos que ya han sido declarados indebidos, o en casos especiales, como el de las autoliquidaciones, en los que no ha existido un acto administrativo previo. La recurrente podía haber interesado la revisión de los actos liquidatorios litigiosos por causa de nulidad para, en su caso, obtener el efecto devolutorio, pero no instar directamente la acción de devolución, haciendo de peor condición a aquellos contribuyentes que cuestionaron las liquidaciones en tiempo y forma. Procederá, pues, calificar de incorrecta la vía procedimental que ha acogido la sentencia recurrida para revisar la liquidación firme y declarar el derecho a la devolución de unos pagos que considera indebidos, en tanto que ha obviado la firmeza de las liquidaciones tributarias.

Quinto. *Fijación de la doctrina de interés casacional.*

En consecuencia, procede fijar la doctrina de interés casacional respecto a la segunda de las cuestiones planteadas, y en tal sentido hemos de afirmar que en un caso como el examinado, en que existió un incremento de valor del terreno que determinó el devengo del IIVTNU, las declaraciones de inconstitucionalidad del art. 107.4 TRLHL (RCL 2004, 602, 670) efectuadas en las sentencias del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo (RTC 2017, 59), y 126/2019, de 31 de octubre (RTC 2019, 126), no permiten revisar en favor del obligado tributario actos administrativos de liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que hayan quedado firmes por haber sido consentidos al tiempo de la publicación de tales sentencias. En todo caso la revisión de estas liquidaciones firmes queda excluida por la propia limitación de los efectos de la declaración de inconstitucionalidad que contiene la STC 126/2019, de 31 de octubre.

Dada la posición fijada respecto a esta cuestión, no procede analizar las otras dos cuestiones de interés casacional, por las razones expuestas en el anterior fundamento de derecho tercero.

Sexto. *Resolución de la pretensiones.*

De lo razonado se sigue que procede declarar haber lugar al recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Toledo contra la sentencia núm. 60, de 11 de mayo de 2018, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 2 de Toledo, estimatoria del recurso núm. 41/2017, sentencia que casamos y anulamos. Una vez situados en la posición de instancia, debemos desestimar el recurso contencioso-administrativo pues la resolución administrativa que denegó la devolución de ingresos indebidos de liquidaciones tributarias firmes es ajustada a Derecho, pues el art. 221.3º LGT (RCL 2003, 2945) previene que: "3. Cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos

especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley". En este caso, los actores no plantearon en la demanda, ni anteriormente en la vía administrativa, ningún motivo que pudiera tener cabida en dichos procedimientos de revisión, revisión que tampoco se instó, limitándose a discrepar de la adecuación del método de cálculo de la base imponible, pero sin cuestionar la existencia de un incremento real y efectivo del valor de los terrenos.

Séptimo. *Costas.*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA (RCL 1998, 1741), respecto de las costas de la casación cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad. Tampoco procede hacer especial imposición a ninguna de las partes de las causadas en la instancia, de conformidad con lo dispuesto en el art. 139.1 LJCA, al existir serias dudas de derecho sobre la cuestión controvertida.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido, de acuerdo con la interpretación de las normas establecidas en el fundamento quinto:

1.-

Haber lugar al recurso de casación núm. 5923/2018, interpuesto por la representación procesal del Ayuntamiento de Toledo contra la sentencia núm. 60, de 11 de mayo de 2018, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 2 de Toledo, recaída en el recurso núm. 41/2017, sentencia que se casa y anula.

2.-

Desestimar el recurso contencioso-administrativo 41/2017, interpuesto por la representación procesal de don Ignacio, don Emilio y don Eulogio contra la resolución de 24 de noviembre de 2016, recaída en el expediente administrativo núm. NUM000, dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Municipal del Ayuntamiento de Toledo, por la que se desestima la reclamación contra la resolución de la Tesorería Municipal del Ayuntamiento de Toledo, de 13 de abril de 2016 dictada en el Procedimiento 3/2016 (expediente núm. NUM001.12.2015) sobre denegación de devolución de ingresos indebidos. Confirmar las resoluciones administrativas impugnadas.

3.-

Hacer el pronunciamiento sobre costas del presente recurso de casación y de las causadas en la instancia en los términos previstos en el último fundamento de derecho. Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recuso e insértese en la colección legislativa.

CONSULTAS DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

APORTACIÓN DE INMUEBLES A UNA SOCIEDAD

(Consulta nº V0049-20 de 14 de enero de 2020)

Los apartados 1 y 2 del artículo 104 del TRLRHL establecen que:

“1. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.

2. No está sujeto a este impuesto el incremento de valor que experimenten los terrenos que tengan la consideración de rústicos a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. En consecuencia con ello, está sujeto el incremento de valor que experimenten los terrenos que deban tener la consideración de urbanos, a efectos de dicho Impuesto sobre Bienes Inmuebles, con independencia de que estén o no contemplados como tales en el Catastro o en el padrón de aquél. A los efectos de este impuesto, estará asimismo sujeto a éste el incremento de valor que experimenten los terrenos integrados en los bienes inmuebles clasificados como de características especiales a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.”

Por su parte, la disposición adicional segunda de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS), regula el régimen del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) en operaciones de reestructuración empresarial, estableciendo lo siguiente:

“No se devengará el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana con ocasión de las transmisiones de terrenos de naturaleza urbana derivadas de operaciones a las que resulte aplicable el régimen especial regulado en Capítulo VII del Título VII de esta Ley, a excepción de las relativas a terrenos que se aporten al amparo de lo previsto en el artículo 87 de esta Ley cuando no se hallen integrados en una rama de actividad.

En la posterior transmisión de los mencionados terrenos se entenderá que el número de años a lo largo de los cuales se ha puesto de manifiesto el incremento de valor no se ha interrumpido por causa de la transmisión derivada de las operaciones previstas en el Capítulo VII del Título VII.

No será de aplicación lo establecido en el artículo 9.2 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.”.

En consecuencia, el no devengo y por tanto la no sujeción al IIVTNU está condicionado a que los bienes inmuebles aportados por los consultantes a una sociedad de nueva creación se encuentren integrados en una rama de actividad.

En caso de que no concurren las circunstancias descritas, se producirá el devengo del IIVTNU como consecuencia, en su caso, de la transmisión de los terrenos de naturaleza urbana, siendo los sujetos pasivos del citado impuesto las personas físicas aportantes.

