

BOLETÍN INFORMATIVO TRIBUTARIO

BITplus

REGISTRADORES DE ESPAÑA

TEMAS FISCALES

NOVEDADES AUTONÓMICAS

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS

TRIBUTOS MUNICIPALES


Registradores
DE ESPAÑA

Contenido



- ¿Un valor tributario unitario?

José Andrés Rozas Valdés.
Catedrático de Derecho
Financiero Tributario.....4

TEMAS FISCALES

Resoluciones del Tribunal Económico
Administrativo Central..... 15

-Artículo 108 LMV: Base
imponible.....15

-Impuesto sobre Sucesiones:
Testamento ológrafo. Devengo
del impuesto y prescripción.....18

-Caducidad de un expediente
iniciado por declaración.23

TRIBUNAL ECONÓMICO- ADMINISTRATIVO CENTRAL

- SENTENCIAS DEL TRIBUNAL
SUPREMO Y TRIBUNALES
SUPERIORES DE JUSTICIA37

Impuesto sobre el incremento de
valor de terrenos de naturaleza
urbana.....37

TRIBUTOS MUNICIPALES



- ANDALUCÍA.....8
- CASTILLA Y LEÓN.....8
- LA RIOJA.....9
- CASTILLA LA MANCHA.....11

NOVEDADES AUTONÓMICAS

- SENTENCIAS DEL TRIBUNAL
SUPREMO Y TRIBUNALES SUPERIORES
DE JUSTICIA26

-Impuesto sobre Transmisiones
Patrimoniales y Actos Jurídicos
Documentados.....26

-Impuesto sobre Sucesiones y
Donaciones28

-Procedimiento tributario.....31

TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS



TEMAS FISCALES

NOVEDADES AUTONÓMICAS

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS

TRIBUTOS MUNICIPALES

TEMAS FISCALES..... 4

¿Un valor tributario unitario?

José Andrés Rozas Valdés. Catedrático de Derecho Financiero Tributario. 4



¿Un valor tributario unitario?*

José Andrés Rozas Valdés. Catedrático de Derecho Financiero Tributario.

“Unidad en lo posible, variedad en lo inevitable y coordinación en todo caso”. Así respondía la Dra. Isabel Espejo (†), en 1990, a la pregunta con la que se titula esta entrada, en un brillante artículo subtulado “La valoración de bienes en Derecho tributario español”.

Si dispone de veinte minutos para leerlo con calma, y el tema le interesa, se puede ahorrar los cinco que le llevaría seguir entretenido con éste. Treinta años después, si hoy la tuviéramos entre nosotros, tiendo a pensar que mi querida y añorada Isabel habría escrito poco más o menos lo mismo, a cuenta de la inminente aprobación del “valor de referencia de mercado”. Categoría a estrenar en nuestro Derecho tributario, en cuanto los idus primaverales del triunvirato PSOE/UP/ERC faciliten la tramitación de la cuadragésima ley de lucha/prevenición/persecución del fraude fiscal (¡cualquier día se le da alcance!), actualmente a la espera de Informe de la Ponencia en el Congreso. Mucho tendrán que correr si pretenden que esté en el BOE para otoño.

El atinado aforismo de que “sólo el necio confunde valor y precio” -formulado por Quevedo y popularizado por Antonio Machado- viene como anillo al dedo a cuenta del lío del Montepío que el Derecho tributario tiene montado a cuenta de las valoraciones de bienes, sus flujos y estancamientos.

Ya decía Pla -el mejor prosista en lengua catalana del siglo XX a quien, “naturalmente”, se negó el Premio de Honor de las Letras catalanas- que la clave, siempre, está en los adjetivos. Y ahí anda la cosa, entre “real”, “de mercado”, “contable”, “catastral”, “nominal”, “de adquisición” o -mi preferido- “el mayor de”. Depende de para quién, cómo, dónde y cuándo, el valor que se atribuye a un bien, a efectos tributarios, es uno u otro. Y se comunica, o no, de

un tributo a otro.

¿Conviene que sea siempre el mismo y a todos los efectos? Pues, como bien dice Isabel, no: “unidad en lo posible, variedad en lo inevitable y coordinación en todo caso”. Si ha conseguido llegar hasta aquí y retener esta máxima, ya ha aprovechado el tiempo.

La teoría -y la práctica- de la valoración tributaria es tema enjundioso, difícil y trascendental, como gustaba de señalar el Maestro Albiñana. En definitiva, porque la tensión entre valor y precio, a la que se refería Quevedo, palpita en el núcleo de toda la Filosofía política: desde la Escuela clásica de Salamanca, hasta Michael Sandel (“Lo que el dinero no puede comprar”) pasando por Marx, con sus plusvalías.

En Derecho tributario proliferan y menudean tantos valores como impuestos, desde “el importe íntegro de la contraprestación”, en el IVA, hasta el denostado art. 37.1 LIRPF, que encierra la valoración de los títulos no cotizados en el estrecho margen de la capitalización de los beneficios, o el pandemio del ajuar doméstico en el ISD.

Por las dos últimas trochas apuntadas ya transitó hace unos meses en esta misma sede, “De la razón tributaria”. De modo que me asomará ahora al apasionante mundo de la valoración de los bienes inmuebles en los impuestos patrimoniales: ¡poca broma!

Dos planos cabe distinguir a tal efecto. La definición legislativa del valor que se haya de tomar en consideración, y el procedimiento administrativo para determinarlo. Cosas bien distintas, que a menudo se mezclan y confunden.

Pues bien, la teoría económica distingue entre el valor en uso de los bienes y su valor de transmisión. En buena lógica, por lo tanto, el valor que se haya de atribuir por

* Artículo publicado en Fiscalblog el 25 de abril de 2021.

la norma tributaria a un inmueble no tiene por qué ser idéntico -hasta pareciera que no debiera de ser el mismo- si el impuesto grava la titularidad (el uso) del bien (IP e IBI), que si incide sobre su transmisión (ITPAJD, ISD e IIVTNU).

Dirijamos ahora el foco hacia los dos impuestos que en nuestro ordenamiento tributario se pueden exigir con ocasión de la transmisión de un inmueble entre particulares: el ITP para las onerosas (prescindamos de su apósito, AJD, heredero de la añeja y castiza imposición del timbre) y el ISD para las lucrativas.

En el primer caso siempre tendremos un precio -más allá de si es o no fiable, atendida la eventual vinculación entre las partes- del que no dispondremos en el caso de las adquisiciones gratuitas.

Hasta ahora, a expensas de que se apruebe la reforma en tramitación, para ambos impuestos el legislador se decantaba por el "valor real". Agitado su ánimo, como viene siendo habitual, por la deriva jurisprudencial de tan sedicente concepto, el pre-legislador ha decidido prescindir del adjetivo "real": ni para ti, ni para mí, muerto el perro se acabó la rabia. La base imponible en ambos impuestos vendrá referida, en lo sucesivo, al "valor" del bien inmueble, sin más.

¿Pero qué se ha de entender por "valor" a secas (antes valor real) a los efectos de estos dos impuestos? Es aquí donde aparece el "valor de referencia del mercado inmobiliario". Para los bienes inmuebles no existe un mercado regulado, como el bursátil, que nos facilite una cifra objetiva e incontrovertible, publicada a diario. ¿Entonces? Pues resulta que mediante la Ley de Presupuestos para 2018 se modificó el Texto Refundido de la Ley del Catastro para crear este "valor de referencia" cuya ordenación se encomienda a la Dirección general del Catastro y cuyo desarrollo reglamentario es, hoy por hoy, un arcano inescrutable.

¿Cómo se determina el mismo? Anualmente se debería de publicar en el BOE un "informe" en el que se diera pormenorizado detalle de cómo se ha construido el denominado "mapa de valores", en el que para cada "ámbito territorial homogéneo" se definirán unos "módulos de valores de productos inmobiliarios". El mapa de valores será consultable en la sede electrónica del catastro y se nutrirá -entre otras fuentes- de la información sobre transacciones inmobiliarias facilitadas por los notarios.

En definitiva, se diría que lo que se pretende es elevar a categoría nacional los "mapas" de valores "recomendados" (aplicativos, instrucciones) que a estos efectos se venían utilizando por las Comunidades autónomas -ambos impuestos son cedidos- para hacerlos accesibles a través de la sede electrónica del Catastro, y alimentarlos con la información que se obtenga de los notarios y de otras fuentes (¿plataformas del mercado inmobiliario?).

Este "valor de referencia", en todo caso, no dejará de

ser eso mismo, una "referencia" a tener en cuenta para determinar el valor del bien inmueble al configurar la base imponible del ITP y del ISD. Nada más... y nada menos.

A partir de aquí, ya entramos en el plano aplicativo, distinto del sustantivo. Si se trata de una transacción onerosa, el valor a declarar será el precio fijado en la operación y de ser gratuita el que las partes asignen al inmueble.

Eso sí, de desviarse sustancialmente el valor declarado por las partes del de "referencia del mercado inmobiliario", ¡atenta la compañía!, lo previsible sería que la Administración tributaria autonómica iniciase un procedimiento de comprobación de valores.

En el seno de ese procedimiento la Administración deberá de prescindir de automatismos y referencias, coeficientes y otras hierbas, para llevar a cabo una comprobación comme il faut, y el Tribunal Supremo prescribe, en la que, en particular, "ha de razonarse individualmente, y caso por caso, con justificación racional y suficiente por qué resulta innecesaria, de no llevarse a cabo, la obligada visita personal (del perito) al inmueble" (Sentencia de 21 de enero de 2021).

Las Ciencias del comportamiento nos enseñan que una transacción inmobiliaria está trufada de sesgos: para empezar, el vendedor, por definición, está convencido de que su inmueble vale más que lo que le ofertan -porque lo ha sobrecargado de su vinculación emocional con el mismo- mientras que el adquirente parte de la premisa de que podría conseguir algo semejante por menor precio. ¿No le resultan familiares estas sensaciones? Un valor de referencia es una media estadística que se construye con infinidad de operaciones separadas de la mediana, ¿o no?

Alrededor de mi casa (Les Corts) el mercado de la lubina viene oscilando entre 10 € (L'Hospitalet) y 25 € (Pedralbes), en función de la temporada, el comerciante y la hora del día. Lo que está claro es que cuando la compro, el IVA no se calcula sobre el valor medio (17,5 €), sino sobre la contraprestación íntegra satisfecha en esa concreta transacción. Pues con un piso lo mismo, con la única diferencia de que media escritura pública y de que si es lucrativa no media precio alguno a satisfacer.

Que el metro cuadrado de un "producto inmobiliario" (parcela, trastero, garaje o viñedo) esté a 2.400 € en un "ámbito territorial homogéneo" es una buena referencia sobre su valor tributario. Nada más. Esa media estadística no integra ni las características específicas del "producto" -inquilino correoso, okupas en el tercero, aluminosis...- ni las de las partes -tensiones hereditarias de los propietarios, ignorancia del vendedor, astucia del intermediario...- que comportan desviaciones más que notables.

De modo que bien está que para todo el territorio nacional se ofrezca por el Catastro un sistema homogéneo

-transparente y de acceso electrónico- alimentado por datos estadísticos que provengan de fuentes fiables, como las notarías.

Pero se ha de tomar por la Administración como tal, una mera "referencia" para planificar su actividad comprobadora. Si el valor declarado se mueve en esa "referencia", en línea de principio, lo lógico sería que se diese por aceptable. De lo contrario, se habrá de llevar a cabo una comprobación detallada y minuciosa en cuyo desarrollo se coteje, con el contribuyente, la razonabilidad de lo declarado, a partir de todos los elementos de prueba que se puedan aportar para delimitar el valor específico del bien concreto, en el contexto particular de la transacción. No aplicando los coeficientes de la zona sin ni siquiera echarle un ojo al inmueble.

¿Pero entonces, qué sentido conserva el valor catastral? Todo el que ha tenido siempre como valor individualizado, administrativo y estable que permite valorar los bienes inmuebles en tanto en cuanto se dispone de los mismos. Su "valor en uso". En el ámbito local el IBI, en el estatal el sucedáneo de impuesto sobre el patrimonio inmobiliario a disposición del contribuyente (la imputación de rentas), y en el autonómico, el Impuesto de Patrimonio.

Lo que carece por completo de sentido, y contraviene los principios constitucionales que debieran presidir la ordenación de los tributos, es esa obsesión enfermiza del legislador tributario por jugar a la chica y a la grande, según convenga: "el mayor de".

Si nada lo remedia, en el ya de por sí insólito -por

extravagante en el panorama internacional- Impuesto sobre el Patrimonio resulta que los bienes inmuebles se vendrán a valorar, también, por el "valor de referencia del mercado inmobiliario", si es superior a los otros tres que en la actualidad se contemplan.

El uso de un piso idéntico por los cuatro vecinos de mi rellano, en consecuencia, merecerá una valoración desigual en el impuesto que sujeta a gravamen su titularidad en función de elementos tan aleatorios como la fecha de su adquisición, si fue o no objeto de comprobación y si su valor catastral es, o no, mayor que el de la media en la zona. ¿Por qué?

Siguiendo el siempre acertado criterio de Isabel sobre la valoración tributaria, pues, para los inmuebles en este caso:

I) "Unidad en lo posible", luego valoración distinta, catastral, para el uso (IP/IBI), y "de mercado" para la transmisión (ITP/ISD);

II) "Variedad en lo inevitable", tomando el de "referencia del mercado inmobiliario" como tal -una utilísima orientación, que no un automatismo- tanto para el contribuyente como para la Administración, cuando se sujeta a gravamen una transmisión;

III) "Coordinación en todo caso", gestionando dichos valores de modo homogéneo en todo el territorio nacional por el Catastro, en colaboración con las Comunidades autónomas y los entes locales.



TEMAS FISCALES

NOVEDADES AUTONÓMICAS

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS

TRIBUTOS MUNICIPALES

NOVEDADES AUTONÓMICAS..... 8

ANDALUCÍA 8

-Decreto-ley 7/ 2021, de 27 de abril, sobre reducción del gravamen del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados para el impulso y la reactivación de la economía de la Comunidad Autónoma de Andalucía ante la situación de crisis generada por la pandemia del coronavirus (COVID19) 8

CASTILLA Y LEÓN 8

-LEY 3/2021, de 3 de mayo, por la que se modifica el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos propios y cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2013, de 12 de septiembre..... 8

LA RIOJA 9

-Ley 3/2021, de 28 de abril, de Mecenazgo de la Comunidad Autónoma de La Rioja 9

CASTILLA LA MANCHA 11

-Ley 2/2021, de 7 de mayo, de Medidas Económicas, Sociales y Tributarias frente a la Despoblación y para el Desarrollo del Medio Rural en Castilla-La Mancha.....11

NOVEDADES AUTONÓMICAS

ANDALUCÍA

DECRETO-LEY 7/ 2021, DE 27 DE ABRIL, SOBRE REDUCCIÓN DEL GRAVAMEN DEL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS PARA EL IMPULSO Y LA REACTIVACIÓN DE LA ECONOMÍA DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ANDALUCÍA ANTE LA SITUACIÓN DE CRISIS GENERADA POR LA PANDEMIA DEL CORONAVIRUS (COVID19)

Artículo 1. Tipo de gravamen general para las transmisiones patrimoniales onerosas.

Con vigencia exclusiva para los hechos imposables devengados desde la entrada en vigor de este decreto-ley hasta el día 31 de diciembre de 2021, para la modalidad de

Transmisiones Patrimoniales Onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, las tarifas a que se refiere el artículo 34 del Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado mediante el Decreto legislativo 1/2018, de 19 de junio, quedarán sustituidas por un único tipo de gravamen general del 7%.

Artículo 2. Tipo de gravamen general para los documentos notariales.

Con vigencia exclusiva para los hechos imposables devengados desde la entrada en vigor de este decreto-ley hasta el día 31 de diciembre de 2021, en la modalidad de Actos Jurídicos Documentados del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, el tipo de gravamen a que se refiere el artículo 39 del Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado mediante el Decreto legislativo 1/2018, de 19 de junio, será del 1,2%.

Para consultar texto íntegro pinche el siguiente enlace

https://www.juntadeandalucia.es/boja/2021/537/BOJA21-537-00005-7228-01_00191116.pdf

CASTILLA Y LEÓN

LEY 3/2021, DE 3 DE MAYO, POR LA QUE SE MODIFICA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD DE CASTILLA Y LEÓN EN MATERIA DE TRIBUTOS PROPIOS Y CEDIDOS, APROBADO POR EL DECRETO LEGISLATIVO 1/2013, DE 12 DE SEPTIEMBRE.

Artículo 1. Adición de un nuevo artículo 17.bis en el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos propios y cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2013, de 12 de septiembre.

Se añade un nuevo artículo 17.bis con la siguiente redacción:

«Artículo 17.bis. Bonificación en adquisiciones “mortis causa”.

En la cuota del impuesto sobre sucesiones y donaciones derivada de adquisiciones lucrativas “mortis causa” y de cantidades percibidas por los beneficiarios de seguros sobre la vida que se acumulen al resto de los bienes y derechos que integran la porción hereditaria, se aplicará una bonificación del 99 por 100 siempre que el adquirente sea cónyuge,

descendiente o adoptado, o ascendiente o adoptante del causante».

Artículo 2. Adición de un nuevo artículo 20.bis en el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos propios y cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2013, de 12 de septiembre.

Se añade un nuevo artículo 20.bis con la siguiente redacción:

«Artículo 20.bis. Bonificación en adquisiciones “inter vivos”.

1. En la cuota del impuesto sobre sucesiones y donaciones derivada de adquisiciones lucrativas “inter vivos”, se aplicará una bonificación del 99 por 100 siempre que el adquirente sea cónyuge, descendiente o adoptado, o ascendiente o adoptante del donante.

2. Será requisito necesario para la aplicación de esta bonificación que la donación se formalice en documento público.

3. Cuando la donación sea en metálico o en cualquiera de los bienes o derechos contemplados en el artículo 12 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, la bonificación sólo será aplicable cuando el origen de los fondos donados esté debidamente justificado y se manifieste, en el propio documento público en que se formalice la transmisión, el origen de dichos fondos».

Artículo 3. Modificación del artículo 22 del texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos propios y cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2013, de 12 de septiembre.

Se modifica el título y el primer inciso del apartado 1 del artículo 22 que queda redactado como sigue:

«Artículo 22. Aplicación de las reducciones y bonificaciones.

1.- A los efectos de la aplicación de las reducciones y bonificaciones, en su caso, contempladas en este capítulo:»

DISPOSICIÓN FINAL

La presente ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Castilla y León.

<file:///C:/Users/elena.alberdi/Downloads/Ley+3-2021.pdf>

LA RIOJA

LEY 3/2021, DE 28 DE ABRIL, DE MECENAZGO DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LA RIOJA

Disposición final primera Modificación de la Ley 10/2017, de 27 de octubre, por la que se consolidan las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de La Rioja en materia de impuestos propios y tributos cedido.

(...)

Tres. Se modifica el artículo 35, a cuyo apartado 1 se añade un nuevo inciso último con el siguiente contenido:

«Si la empresa o negocio profesional está incluida dentro del concepto de empresa cultural del artículo 2.2 de la Ley de Mecenazgo de La Rioja, la reducción de la base imponible será del 99,5%».

Cuatro. Se modifica el artículo 37, para añadir un nuevo apartado, quedando con el siguiente contenido:

«Artículo 37 Deducciones autonómicas para adquisiciones mortis causa por sujetos incluidos en los grupos I y II

1. Si entre los bienes o derechos incluidos en el caudal relicto y computados para la determinación de la base imponible figurase alguno que hubiera sido o fuera a ser destinado durante el año posterior a la fecha de devengo del impuesto a la constitución de una fundación o ampliación de la dotación fundacional de una existente, siempre que esté domiciliada en La Rioja e inscrita en el censo de entidades y actividades en materia de mecenazgo y persiga fines incluidos en la Estrategia Regional de Mecenazgo, el contribuyente podrá aplicar una deducción del 25% de la aportación.

La cantidad que no pueda ser deducida por insuficiencia de cuota se podrá utilizar como crédito fiscal en los términos previstos en el capítulo II de la Ley de Mecenazgo de la Comunidad Autónoma de La Rioja.

El incumplimiento de los requisitos anteriormente mencionados originará la pérdida del derecho y la obligación de

presentar declaración complementaria del impuesto con ingreso del importe de deducción indebidamente aplicada más los correspondientes intereses de demora.

2. En las adquisiciones mortis causa por sujetos pasivos incluidos en los grupos I y II del artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, se aplicará una deducción del 99% de la cuota que resulte después de aplicar las deducciones estatales y autonómicas que, en su caso, resulten procedentes, si la base liquidable es inferior o igual a 400.000 euros.

La deducción será del 50% para la parte de la base liquidable que supere los 400.000 euros».

Cinco. Se modifica el título del artículo 39, quedando como sigue:

«Artículo 39

Reducciones propias de la Comunidad Autónoma de La Rioja en las adquisiciones de empresas individuales, negocios profesionales, participaciones en entidades, explotaciones agrarias y en las donaciones objeto de micromecenazgo».

Seis. Se modifica el artículo 39, a cuyo apartado 1 se añade un nuevo inciso último con el siguiente contenido:

«Si la empresa o negocio profesional está incluida dentro del concepto de empresa cultural del artículo 2.2 de la Ley de Mecenazgo de la Comunidad Autónoma de La Rioja, la reducción de la base imponible será del 99,5%».

Siete. Se modifica el artículo 39, a cuyo apartado 2 se añade un nuevo inciso último con el siguiente contenido:

«Si la entidad está incluida dentro del concepto de empresa cultural del artículo 2.2 de la Ley de Mecenazgo de la Comunidad Autónoma de La Rioja, la reducción de la base imponible será del 99,5%».

Ocho. Se modifica el artículo 39, añadiendo un apartado 5 con el siguiente contenido:

«5. Reducción por donaciones objeto de micromecenazgo.

Las personas físicas a las que se refiere el artículo 3.h) de la Ley de Mecenazgo, inscritas en el censo de entidades y actividades en materia de mecenazgo podrán aplicar una reducción de 1.000 euros en la base imponible del impuesto devengado por las donaciones recibidas para la efectiva realización de proyectos o actividades culturales, de investigación científica, desarrollo e innovación tecnológica, o de deporte en los términos previstos en la Ley de Mecenazgo de la Comunidad Autónoma de La Rioja.

El límite máximo de donaciones a las que cada contribuyente podrá aplicar esta reducción en un año es de 10.000 euros.

Cuando las donaciones o aportaciones consistan en medios materiales, el valor de las mismas se calculará de conformidad con los criterios de valoración contenidos en el artículo 18 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

En caso de incumplirse alguno de los requisitos exigidos, o de que las donaciones o aportaciones no sean efectivamente destinadas a la realización de proyectos o actividades beneficiados por la Ley de Mecenazgo de la Comunidad Autónoma de La Rioja, los sujetos pasivos beneficiarios de esta reducción quedarán obligados a comunicar tal circunstancia a la Dirección General de Tributos de la Comunidad Autónoma de La Rioja, durante el mes de enero del año siguiente al del incumplimiento, y pagar la parte del impuesto que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia del beneficio fiscal practicado, así como los correspondientes intereses de demora».

Nueve. Se añade el artículo 41 bis al capítulo II de la ley, quedando como sigue:

«Artículo 41 bis Simplificación de las obligaciones formales para las donaciones objeto de micromecenazgo

En los supuestos de donaciones recibidas por aquellos beneficiarios de mecenazgo a las que se refiere el artículo 39.5 de esta ley cuya base imponible sea igual o inferior a 1.000,00 euros, el sujeto pasivo podrá dar por cumplida su obligación de presentación en plazo mediante una única declaración comprensiva de todas las donaciones recibidas a lo largo del año natural que deberá presentarse en el mes de enero del año inmediato posterior.

Esta declaración conjunta deberá contener, respecto de cada una de las donaciones recibidas, la siguiente información:

Nombre, apellidos o denominación social, domicilio y número de identificación fiscal del donante.

Fecha e importe de la donación cuando esta sea dineraria.

Documento público u otro documento auténtico que acredite la entrega del bien dado, o la constitución del derecho de usufructo, cuando no se trate de donaciones dinerarias.

Finalidad a la cual se tiene que aplicar la donación».

Diez. Se introduce el artículo 46, con la siguiente redacción:

«Artículo 46 Tipo reducido aplicable a la adquisición de bienes culturales

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 44 anterior, se aplicará un tipo de gravamen reducido del 5% en la adquisición onerosa de bienes inmuebles inscritos en el Registro General del Patrimonio Cultural, Histórico y Artístico de La Rioja, cuando sean incorporados por el adquirente a una empresa, actividad o proyecto de carácter cultural. La aplicación de dicho tipo conllevará la obligación de la persona adquirente de mantener el bien en su patrimonio, afecto a la actividad o proyecto cultural, durante al menos cinco años desde su adquisición. El incumplimiento de esta obligación determinará que el adquirente pierda el derecho a aplicarse el tipo reducido. En consecuencia, deberá presentar autoliquidación dentro del plazo de treinta días hábiles desde la fecha en que se produzca el incumplimiento, pagando la parte del impuesto que se hubiese dejado de ingresar en aplicación de la reducción practicada, así como los correspondientes intereses de demora.

2. El tipo aplicable a la adquisición onerosa de bienes muebles inscritos en el Catálogo General del Patrimonio Histórico será del 3% cuando dichos bienes sean incorporados por el adquirente a una empresa, actividad o proyecto de carácter cultural.

3. La aplicación de estos tipos solo podrá realizarse cuando se acredite mediante certificación de la consejería competente en materia de Cultura el cumplimiento de las obligaciones establecidas en la normativa sobre patrimonio histórico, especialmente las referidas a las transacciones de dichos bienes».

Disposición final segunda Desarrollo reglamentario

Se autoriza al Gobierno de La Rioja y al consejero con competencias en materia de Hacienda al desarrollo reglamentario de las medidas contenidas en la presente ley.

Disposición final tercera Entrada en vigor

1. La presente ley entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el Boletín Oficial de La Rioja, sin perjuicio de su publicación en el Boletín Oficial del Estado.

2. Los beneficios fiscales incluidos en el capítulo II sobre 'Créditos fiscales' y la deducción prevista en el apartado 14.a) del artículo 32 de la Ley 10/2017, de 27 de octubre, por la que se consolidan las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de La Rioja en materia de impuestos propios y tributos cedidos, regulada en la disposición final primera, serán aplicables desde el 1 de enero de 2020 para los donativos realizados a la Comunidad Autónoma de La Rioja para paliar los efectos de la COVID-19.

Para consultar el texto íntegro, pinche el siguiente enlace:

https://ias1.larioja.org/boletin/Bor_Boletin_visor_Servlet?referencia=16464924-1-PDF-538458-X

CASTILLA LA MANCHA

LEY 2/2021, DE 7 DE MAYO, DE MEDIDAS ECONÓMICAS, SOCIALES Y TRIBUTARIAS FRENTE A LA DESPOBLACIÓN Y PARA EL DESARROLLO DEL MEDIO RURAL EN CASTILLA-LA MANCHA.

Disposición final novena. Modificación de la Ley 8/2013, de 21 de noviembre, de Medidas Tributarias de Castilla-La Mancha.

La Ley 8/2013, de 21 de noviembre, de Medidas Tributarias de Castilla-La Mancha, queda modificada como sigue:

Tres. Se modifica el apartado 2 del artículo 19, que queda redactado de la siguiente forma:

“2. Se aplicará el tipo reducido del 6 por ciento a las transmisiones de inmuebles que tengan por objeto la adquisición de la primera vivienda habitual del sujeto pasivo, siempre que el valor real de la vivienda no exceda de 180.000 euros y se cumplan las siguientes condiciones:

a) Que la adquisición se financie en más del 50 por ciento mediante préstamo hipotecario sobre el inmueble adquirido concertado con alguna de las entidades financieras a las que se refiere el artículo 2 de la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de Regulación del Mercado Hipotecario, cuyo importe no exceda del valor declarado de la vivienda adquirida; y que la adquisición de la vivienda y la concertación del préstamo hipotecario se realicen en la misma fecha.

b) Que el valor real de la vivienda sea igual o superior al valor asignado a la misma en la tasación realizada a efectos de la mencionada hipoteca.

No obstante, cuando las transmisiones de inmuebles tengan por objeto la adquisición de la primera vivienda habitual radicada en alguno de los municipios incluidos en las zonas a que se refieren los artículos 12 y 13 de la Ley 2/2021, de 7 de mayo, de Medidas Económicas, Sociales y Tributarias frente a la Despoblación y para el Desarrollo del Medio Rural en Castilla-La Mancha, el tipo reducido a aplicar será el siguiente:

1.º) Inmuebles ubicados en municipios incluidos en zonas en riesgo de despoblación: 5 por ciento.

2.º) Inmuebles ubicados en municipios incluidos en zonas de intensa despoblación: 4 por ciento.

3.º) Inmuebles ubicados en municipios incluidos en zonas de extrema despoblación: 3 por ciento”.

Cuatro. Se añade un nuevo apartado 5 al artículo 19, con la siguiente redacción:

“5. En las transmisiones de inmuebles destinados a sede social o centro de trabajo de empresas o a locales de negocios, y estén ubicados en alguno de los municipios incluidos en las zonas a que se refieren los artículos 12 y 13 de la Ley 2/2021, de 7 de mayo, de Medidas Económicas, Sociales y Tributarias frente a la Despoblación y para el Desarrollo del Medio Rural en Castilla-La Mancha, se aplicarán los siguientes tipos impositivos:

a) Inmuebles ubicados en municipios incluidos en zonas de riesgo de despoblación: 3 por ciento.

b) Inmuebles ubicados en municipios incluidos en zonas de intensa despoblación: 2 por ciento.

c) Inmuebles ubicados en municipios incluidos en zonas de extrema despoblación: 1 por ciento”.

Cinco. Se modifica el apartado 2 del artículo 21, que queda redactado de la siguiente forma:

“2. Se aplicará el tipo del 0,75 por ciento a las primeras copias de escrituras y actas notariales que documenten las transmisiones de inmuebles que tengan por objeto la adquisición de la primera vivienda habitual del sujeto pasivo, siempre que el valor real de la vivienda no exceda de 180.000 euros y se cumplan las siguientes condiciones:

a) Que la adquisición se financie en más del 50 por ciento mediante préstamo hipotecario sobre el inmueble adquirido, concertado con alguna de las entidades financieras a las que se refiere el artículo 2 de la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de Regulación del Mercado Hipotecario; que el importe del préstamo hipotecario no exceda del valor declarado de la vivienda adquirida; y, a su vez, que la adquisición de la vivienda y la concertación del préstamo se realicen en la misma fecha.

b) Que el valor real de la vivienda sea igual o superior al valor asignado a la misma en la tasación realizada a efectos de la mencionada hipoteca.

No obstante, cuando la vivienda cuya adquisición se documenta radique en alguno de los municipios incluidos en las zonas a que se refieren los artículos 12 y 13 de la Ley 2/2021, de 7 de mayo, de Medidas Económicas, Sociales y Tributarias frente a la Despoblación y para el Desarrollo del Medio Rural en Castilla-La Mancha, el tipo reducido a aplicar será el siguiente:

1.º) Inmuebles ubicados en municipios incluidos en zonas en riesgo de despoblación: 0,50 por ciento.

2.º) Inmuebles ubicados en municipios incluidos en zonas de intensa despoblación: 0,25 por ciento.

3.º) Inmuebles ubicados en municipios incluidos en zonas de extrema despoblación: 0,15 por ciento”.

Seis. Se añade un nuevo apartado 5 al artículo 21, con la siguiente redacción:

“5. En las primeras copias de escrituras y actas notariales que documenten transmisiones de bienes inmuebles destinados a sede social o centro de trabajo de empresas o a locales de negocios, y estén ubicados en alguno de los municipios incluidos en las zonas a que se refieren los artículos 12 y 13 de la Ley 2/2021, de 7 de mayo, de Medidas Económicas, Sociales y Tributarias frente a la Despoblación y para el Desarrollo del Medio Rural en Castilla-La Mancha, se aplicarán los siguientes tipos impositivos:

a) Inmuebles ubicados en municipios incluidos en zonas de riesgo de despoblación: 0,25 por ciento.

b) Inmuebles ubicados en municipios incluidos en zonas de intensa despoblación: 0,15 por ciento.

c) Inmuebles ubicados en municipios incluidos en zonas de extrema despoblación: 0,10 por ciento”.

Siete. Se da nueva redacción al artículo 25, en los siguientes términos:

“Artículo 25. Bonificaciones de la cuota tributaria por actuaciones en suelo industrial y terciario de zonas rurales.

1. Se establece una bonificación de la cuota tributaria del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, en la modalidad de actos jurídicos documentados, para las primeras copias de escrituras y actas notariales que documenten los actos de agrupación, agregación, segregación y división que se efectúen sobre suelos destinados a uso industrial o terciario y situados en alguno de los municipios incluidos en las zonas a que se refieren los artículos 12 y 13 de la Ley 2/2021, de 7 de mayo, de Medidas Económicas, Sociales y Tributarias frente a la Despoblación y para el Desarrollo del Medio Rural en Castilla-La Mancha.

2. En función del municipio donde se ubique el suelo sobre el que se realizan los actos expresados en el número

anterior, el importe de la bonificación será:

- a) Suelos ubicados en municipios incluidos en zonas de riesgo de despoblación: bonificación del 75 por ciento.
- b) Suelos ubicados en municipios incluidos en zonas de intensa despoblación: bonificación del 85 por ciento.
- c) Suelos ubicados en municipios incluidos en zonas de extrema despoblación: bonificación del 95 por ciento.

3. La aplicación de la bonificación prevista requerirá que en la escritura o acta notarial que documenta el acto de agrupación, agregación, segregación y división quede expresamente recogido que el suelo sobre el que se actúa está destinado a uso industrial o terciario”.

Disposición final decimotercera. Entrada en vigor. La presente ley entrará en vigor a los veinte días de su publicación en el Diario Oficial de Castilla-La Mancha.

Para consultar el texto íntegro pinche el siguiente enlace:

https://docm.castillalamancha.es/portaldocm/descargarArchivo.do?ruta=2021/05/12/pdf/2021_5888.pdf&tipo=rutaDocm



TEMAS FISCALES

NOVEDADES AUTONÓMICAS

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS

TRIBUTOS MUNICIPALES

RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL.....15

Artículo 108 LMV: Base imponible. Resolución de 25 de marzo de 2021:15

Impuesto sobre Sucesiones: Testamento ológrafo. Devengo del impuesto y prescripción. Resolución de 25 de marzo de 2021.18

Caducidad de un expediente iniciado por declaración. Resolución de 26 de febrero de 2021.....23

RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Artículo 108 LMV*: Base imponible. Resolución de 25 de marzo de 2021:

Debe entenderse que cuando como consecuencia de la adquisición de una participación se supera el porcentaje de participación del 50% de la entidad debe computarse a efectos de la base imponible el porcentaje que sea titular el adquirente después de dicha adquisición, criterio que ha sido confirmado por el Tribunal Supremo en Sentencia de 18-12-18 (REC 485/2017).

El art 108 LMV permite a la administración tributaria considerar el valor neto contable derivado de la documentación aportada por el contribuyente como equivalente a los valores reales. (STS 11/09/2020 REC 6598/2017).Reitera criterio de RG 6563/2018, de 28 de enero de 2021

FUNDAMENTOS DE DERECHO

(...)

SEGUNDO.-

Dispone el art 66 del Reglamento de revisión que:

"Los actos resolutorios de los procedimientos de revisión serán ejecutados en sus propios términos, salvo que se hubiera acordado la suspensión de la ejecución del acto inicialmente impugnado y dicha suspensión se mantuviera en otras instancias.

La interposición del recurso de alzada ordinario por órganos de la Administración no impedirá la ejecución de las resoluciones, salvo en los supuestos de suspensión.

2. Los actos resultantes de la ejecución de la resolución de un recurso o reclamación económico-administrativa deberán ser notificados en el plazo de un mes desde que dicha resolución tenga entrada en el registro del órgano competente para su ejecución.

Los actos de ejecución no formarán parte del procedimiento en el que tuviese su origen el acto objeto de impugnación.

En la ejecución de las resoluciones serán de aplicación las normas sobre transmisibilidad, conversión de actos viciados, conservación de actos y trámites y convalidación previstas en las disposiciones generales de derecho administrativo.

3. Cuando se resuelva sobre el fondo del asunto y en virtud de ello se anule total o parcialmente el acto

impugnado, se conservarán los actos y trámites no afectados por la causa de anulación, con mantenimiento íntegro de su contenido.

En el caso de la anulación de liquidaciones, se exigirán los intereses de demora sobre el importe de la nueva liquidación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 26.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Cuando la resolución parcialmente estimatoria deje inalterada la cuota tributaria, la cantidad a ingresar o la sanción, la resolución se podrá ejecutar reformando parcialmente el acto impugnado y los posteriores que deriven del parcialmente anulado. En estos casos subsistirá el acto inicial, que será rectificado de acuerdo con el contenido de la resolución, y se mantendrán los actos de recaudación previamente realizados, sin perjuicio, en su caso, de adaptar las cuantías de las trabas y embargos realizados.

Cuando el importe del acto recurrido hubiera sido ingresado total o parcialmente, se procederá, en su caso, a la compensación prevista en el artículo 73.1 de Ley 58/2003, de 17 de diciembre.

4. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, cuando existiendo vicio de forma no se estime procedente resolver sobre el fondo del asunto, la resolución ordenará la retroacción de las actuaciones, se anularán todos los actos posteriores que traigan su causa en el anulado y, en su caso, se devolverán las garantías o las cantidades indebidamente ingresadas junto con los correspondientes intereses de demora.

* Aplicable en el ejercicio del devengo.

5. Cuando la resolución estime totalmente el recurso o la reclamación y no sea necesario dictar un nuevo acto, se procederá a la ejecución mediante la anulación de todos los actos que traigan su causa del anulado y, en su caso, a devolver las garantías o las cantidades indebidamente ingresadas junto con los correspondientes intereses de demora.

6. Cuando la resolución administrativa confirme el acto impugnado y este hubiera estado suspendido en periodo voluntario de ingreso, la notificación de la resolución iniciará el plazo de ingreso del artículo 62.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Si la suspensión se produjo en periodo ejecutivo, la notificación de la resolución determinará la procedencia de la continuación o del inicio del procedimiento de apremio, según que la providencia de apremio hubiese sido notificada o no, respectivamente, con anterioridad a la fecha en la que surtió efectos la suspensión.

La liquidación de intereses de demora devengados durante la suspensión se realizará de la siguiente forma:

a) Si la suspensión hubiese producido efectos en periodo voluntario, el órgano que acordó la suspensión liquidará los intereses de demora por el periodo de tiempo comprendido entre el día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso en periodo voluntario y la finalización del plazo de pago en periodo voluntario abierto con la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa o hasta el día en que se produzca el ingreso dentro de dicho plazo.

Cuando la suspensión hubiera sido acordada por el tribunal, la liquidación de intereses de demora a que se refiere el párrafo anterior será realizada por el órgano que dictó el acto administrativo impugnado.

Si la suspensión hubiese limitado sus efectos al recurso de reposición y la resolución de este recurso hubiese sido objeto de reclamación económico-administrativa, los intereses de demora se liquidarán desde el día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso en periodo voluntario hasta la fecha de la resolución del recurso de reposición.

b) Si la suspensión hubiese producido efectos en periodo ejecutivo, el órgano de recaudación liquidará los intereses de demora por el periodo de tiempo comprendido entre la fecha en la que surtió efecto la suspensión y la fecha de la resolución que ponga fin a la vía administrativa.

Si la suspensión hubiese limitado sus efectos al recurso de reposición y la resolución de este recurso hubiese sido objeto de reclamación económico-administrativa, los intereses de demora se liquidarán desde la fecha en que surtió efectos la suspensión hasta la fecha de la resolución del recurso de reposición.

7. Comprobada la procedencia de la devolución de la garantía prestada, el órgano competente la efectuará de

oficio sin necesidad de solicitud por parte del interesado.

8. Para la ejecución de los acuerdos que resuelvan los procedimientos especiales de revisión se aplicará lo dispuesto en los apartados anteriores."

TERCERO.-

Respecto al cómputo de la base imponible en función del porcentaje adquirido como considera el interesado, o en función del porcentaje resultante como consecuencia de dicha adquisición, como considera la Administración, debemos remitirnos al art 108 de la LMV aplicable en el ejercicio del devengo el cual establecía que:

" La transmisión de valores, admitidos o no a negociación en un mercado secundario oficial, estará exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido y del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

2. Quedan exceptuadas de lo dispuesto en el apartado anterior las transmisiones realizadas en el mercado secundario, así como las adquisiciones en los mercados primarios como consecuencia del ejercicio de los derechos de suscripción preferente y de conversión de obligaciones en acciones o mediante cualquier otra forma, de valores, y tributarán por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados como transmisiones onerosas de bienes inmuebles, en los siguientes supuestos:

a) Cuando los valores o participaciones transmitidos o adquiridos representen partes alícuotas del capital social o patrimonio de sociedades, fondos, asociaciones y otras entidades cuyo activo esté constituido al menos en un 50 por 100 por inmuebles situados en territorio español, o en cuyo activo se incluyan valores que le permitan ejercer el control en otra entidad cuyo activo esté integrado al menos en un 50 por 100 por inmuebles radicados en España, siempre que, como resultado de dicha transmisión o adquisición, el adquirente obtenga una posición tal que le permita ejercer el control sobre esas entidades o, una vez obtenido dicho control, aumente la cuota de participación en ellas. A los efectos del cómputo del 50 por 100 del activo constituido por inmuebles, se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

1ª A los efectos de este precepto, no se considerarán bienes inmuebles las concesiones administrativas y los elementos patrimoniales afectos a las mismas regulados en el Reglamento (CE) núm. 254/2009 de la Comisión, de 25 de marzo 2009 (LCEur 2009, 388) , que modifica el Reglamento (CE) núm. 1126/2008 (LCEur 2008, 1934) , por el que se adoptan determinadas Normas Internacionales de Contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) núm. 1606/2002 (LCEur 2002, 2362) del Parlamento Europeo y del Consejo, en lo que respecta a

la Interpretación núm. 12 del Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF).

2ª Para realizar el cómputo del activo, los valores netos contables de todos los bienes se sustituirán por sus respectivos valores reales determinados a la fecha en que tenga lugar la transmisión o adquisición.

3ª No se tendrán en cuenta aquellos inmuebles, salvo los terrenos y solares, que formen parte del activo circulante de las entidades cuyo objeto social exclusivo consista en el desarrollo de actividades empresariales de construcción o promoción inmobiliaria.

4ª El cómputo deberá realizarse en la fecha en que tenga lugar la transmisión o adquisición de los valores o participaciones, a cuyos efectos el sujeto pasivo estará obligado a formar un inventario del activo en dicha fecha y a facilitarlo a la Administración tributaria a requerimiento de ésta.

5ª El activo total a computar se minorará en el importe de la financiación ajena con vencimiento igual o inferior a 12 meses, siempre que se hubiera obtenido en los 12 meses anteriores a la fecha en que se produzca la transmisión de los valores.

Tratándose de sociedades mercantiles, se entenderá obtenido dicho control cuando directa o indirectamente se alcance una participación en el capital social superior al 50 por 100. A estos efectos se computarán también como participación del adquirente los valores de las demás entidades pertenecientes al mismo grupo de sociedades. En los casos de transmisión de valores a la propia sociedad tenedora de los inmuebles para su posterior amortización por ella, se entenderá a efectos fiscales que tiene lugar el hecho imponible definido en esta letra a). En este caso será sujeto pasivo el accionista que, como consecuencia de dichas operaciones, obtenga el control de la sociedad, en los términos antes indicados.

b) Cuando los valores transmitidos hayan sido recibidos por las aportaciones de bienes inmuebles realizadas con ocasión de la constitución o ampliación de sociedades, o la ampliación de su capital social, siempre que entre la fecha de aportación y la de transmisión no hubiera transcurrido un plazo de tres años.

3. En las transmisiones o adquisiciones de valores a las que se refiere el apartado 2 anterior se aplicará el tipo correspondiente a las transmisiones onerosas de bienes inmuebles, sobre el valor real de los referidos bienes calculado de acuerdo con las reglas contenidas en la normativa vigente del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. A tal fin se tomará como base imponible:

a) En los supuestos a los que se refiere la letra a) del apartado 2 anterior, **la parte proporcional sobre el valor real de la totalidad de las partidas del activo que, a**

los efectos de la aplicación de esta Norma, deban computarse como inmuebles, que corresponda al porcentaje total de participación que se pase a tener en el momento de la obtención del control o, una vez obtenido, onerosa o lucrativamente, dicho control, al porcentaje en el que aumente la cuota de participación."

De acuerdo con dicha norma debe entenderse que cuando como consecuencia de la adquisición de una participación se supera el porcentaje de participación del 50% de la entidad debe computarse a efectos de la base imponible el porcentaje que sea titular el adquirente después de dicha adquisición, criterio que ha sido confirmado por el Tribunal Supremo en Sentencia de 18-12-18 (REC 485/2017).

CUARTO.-

En cuanto al valor de los inmuebles aplicado a la liquidación debe tenerse en cuenta que tal y como consta en el acuerdo liquidatorio dictado en cumplimiento de la resolución de este Tribunal, dado que la comprobación de valor fue anulada por el Tribunal acuerda dictar liquidación por los valores declarados.

A tales efectos debe señalarse que la Ley General Tributaria define la declaración tributaria en su art 119: "1. Se considerará declaración tributaria todo documento presentado ante la Administración tributaria donde se reconozca o manifieste la realización de cualquier hecho relevante para la aplicación de los tributos. La presentación de una declaración no implica aceptación o reconocimiento por el obligado tributario de la procedencia de la obligación tributaria."

Asimismo el art 108 dispone que: "4. Los datos y elementos de hecho consignados en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios se presumen ciertos para ellos y sólo podrán rectificarse por los mismos mediante prueba en contrario".

A lo anterior debe señalarse que la comprobación de valor es una facultad de la Administración, por lo que una vez anulada la comprobación de valor, el valor a considerar, si así lo considera correcto el órgano liquidador, puede ser el propiamente declarado por el sujeto pasivo, como se desprende del artículo 57 relativo a la comprobación de valores: "1. El valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos determinantes de la obligación tributaria **podrá ser comprobado** por la Administración"

De forma concreta referente a este hecho imponible el Tribunal Supremo en Sentencia de fecha 11 de Septiembre de 2020 (recurso de casación nº 6598/2017) se ha pronunciado declarando que es válido que la Administración tributaria considere el valor neto contable como valor real.

Toda vez que el reclamante se limita a señalar la

impugnación del propio valor con alegaciones genéricas sobre la reducción de precios del sector por la crisis inmobiliaria, debe rechazarse la alegación y confirmar la liquidación realizada por la Administración tributaria en la que se toma el valor declarado.

En consecuencia

Este Tribunal ACUERDA DESESTIMAR el presente recurso de ejecución.

Impuesto sobre Sucesiones: Testamento ológrafo. Devengo del impuesto y prescripción. Resolución de 25 de marzo de 2021.

En el supuesto de testamento ológrafo, la adquisición hereditaria se entiende producida con la adverbación y protocolización del testamento, abriéndose por tanto el plazo reglamentario de declaración o autoliquidación del impuesto respecto de los instituidos en dicho testamento, iniciándose consecuentemente con la finalización de dicho plazo, el plazo de prescripción artículo 67.1 de la Ley General Tributaria.

Se reitera criterio de la RG 3110/2016, de 18 de junio de 2019.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

(...)

CUARTO.-

La principal controversia a examinar en el presente caso reside en determinar cuándo acontece el devengo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Respecto a esta cuestión, el artículo 24 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, dispone:

"1. En las adquisiciones por causa de muerte y en los seguros sobre la vida, el impuesto se devengará el día del fallecimiento del causante o del asegurado o cuando adquiera firmeza la declaración de fallecimiento del ausente, conforme al artículo 196 del Código Civil. No obstante, en las adquisiciones producidas en vida del causante como consecuencia de contratos y pactos sucesorios, el impuesto se devengará el día en que se cause o celebre dicho acuerdo.

2. En las transmisiones lucrativas «inter vivos» el impuesto se devengará el día en que se cause o celebre el acto o contrato.

3. Toda adquisición de bienes cuya efectividad se halle suspendida por la existencia de una condición, un término, un fideicomiso o cualquier otra limitación, se entenderá siempre realizada el día en que dichas limitaciones desaparezcan."

El artículo 47, incardinado en la sección primera del Capítulo VIII del Real Decreto 1629/1991, de 8 de

noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, establece:

"1. En las adquisiciones por causa de muerte y en la percepción de cantidades, cualquiera que sea su modalidad, por los beneficiarios de contratos de seguro sobre la vida para caso de muerte del asegurado, el Impuesto se devengará el día del fallecimiento del causante o del asegurado, o cuando adquiera firmeza la declaración de fallecimiento del ausente conforme al artículo 196 del Código Civil.

2. En las adquisiciones por donación o por otros negocios jurídicos lucrativos e «inter vivos», el impuesto se devengará el día en que se cause el acto o contrato, entendiéndose por tal, cuando se trate de la adquisición de cantidades por el beneficiario de un seguro sobre la vida para caso de sobrevivencia del contratante o del asegurado, aquel en que la primera o única cantidad a percibir sea exigible por el beneficiario.

3. Toda adquisición de bienes o derechos, cuya efectividad se halle suspendida por la concurrencia de una condición, un término, un fideicomiso o cualquiera otra limitación, se entenderá siempre realizada el día en que dichas limitaciones desaparezcan, atendiéndose a este momento para determinar el valor de los bienes y los tipos de gravamen."

En el caso que aquí nos ocupa el fallecimiento del causante acontece el 13/07/2010 mientras que con fecha

16/01/2015 se otorga ante notario acta de protocolización de testamento ológrafo. La LISD no regula explícitamente el devengo de la adquisición mortis causa de bienes y derechos cuando el testador emplea dicho acto jurídico, el testamento ológrafo, para disponer para después de su muerte de sus bienes y derechos.

El artículo 7.2 de la LGT señala:

"2. Tendrán carácter supletorio las disposiciones generales del derecho administrativo y los preceptos del derecho común."

Por tanto, cabe acudir al Código Civil, en el cual el artículo 678 dispone en relación al testamento ológrafo:

"Se llama ológrafo el testamento cuando el testador lo escribe por sí mismo en la forma y con los requisitos que se determinan en el artículo 688."

Por su parte, el artículo 688 del CC establece:

"El testamento ológrafo solo podrá otorgarse por personas mayores de edad."

Para que sea válido este testamento deberá estar escrito todo él y firmado por el testador, con expresión del año, mes y día en que se otorgue."

Si contuviese palabras tachadas, enmendadas o entre renglones, las salvará el testador bajo su firma."

Los extranjeros podrán otorgar testamento ológrafo en su propio idioma."

Dicho testamento requiere, de acuerdo a los artículos 691 y 692 del CC, de su adverbación y protocolización ante notario; a efectos de que los interesados puedan ejercer sus derechos en el juicio que corresponda. Todos estos aspectos pueden generar controversia en relación con la fecha de nacimiento de la obligación tributaria, la cual incide en este caso en las obligaciones formales de presentación de declaración o autoliquidación del impuesto y también en los elementos configuradores de la obligación tributaria principal. En este punto cabe traer a colación la resolución del TEAC 00/03110/2016 de 18/06/2019 que, en un supuesto similar al aquí presente, señala:

"A diferencia del testamento otorgado en documento público que goza de presunción de validez, el testamento ológrafo necesita para su plena eficacia de la necesaria declaración judicial a través del procedimiento de adverbación y protocolización del testamento, procedimiento regulado en los artículos 689 a 693 del Código Civil y 61 a 63 de la Ley del Notariado, declarándose en el primero de los preceptos citados de forma clara y terminante que sin dicha formalidad el testamento ológrafo no es válido."

Tal y como ha quedado expuesto en Antecedentes en este caso se han producidos dos procedimientos distintos: Un expediente de jurisdicción voluntario dirigido a la adverbación y protocolización de testamento ológrafo que se inicia el día 22 de enero de 2008 y finaliza el día

11 de noviembre de 2008, mediante Auto de la Audiencia Provincial de Córdoba y un segundo procedimiento que se inició con la interposición el 17 de noviembre de 2009 de demanda de juicio ordinario frente a las personas designadas herederas en el testamento abierto que dio lugar al procedimiento ordinario 2146/2009 del Juzgado de Primera Instancia nº 7 de Córdoba, que dictó sentencia desestimatoria el 2 de junio de 2011, contra la cual se interpuso recurso de apelación ante la Audiencia Provincial de Córdoba, que dictó el 1 de marzo de 2012 sentencia favorable a la pretensión del demandante, declarando la validez del testamento ológrafo y declarándose la firmeza de la sentencia el 18 de junio de 2012."

Respecto al primer procedimiento este Tribunal considera que no cabe incluirlo en ninguno de los supuestos previstos en el art 69 del Reglamento del Impuesto al carecer de naturaleza litigiosa conforme al apartado 5 según el cual "no se considerarán cuestiones litigiosas...las actuaciones de jurisdicción voluntaria, cuando no adquieran carácter contencioso."

En dicho sentido se pronunció la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 17 de Junio de 2011: "la protocolización del testamento ológrafo no implica cuestión litigiosa en el sentido expuesto por el precepto antes citado ni tampoco se trata de un juicio voluntario de testamentaria al no tener el objeto ni la finalidad del mismo (liquidación y división del caudal hereditario), debiendo en su caso entenderse incluido en el apartado 5 del precepto, por lo que no cabe apreciar que debieran haberse interrumpido los plazos previstos para la presentación de documentos y declaraciones."

Ahora bien, el hecho de que el procedimiento de solicitud de protocolización, dada su falta de naturaleza litigiosa, no quepa incluirlo en los supuestos previstos en el art 69 del reglamento del impuesto, no supone que la Administración esté facultada para la inmediata exigencia del tributo al designado en el testamento ológrafo aún no debidamente adverbado y protocolizado. Así, determinada jurisprudencia se ha ocupado de precisar los efectos jurídicos que dicho procedimiento producía en la obligación tributaria, precisando que la exigibilidad del tributo no puede surgir hasta que quede declarada la validez de la institución hereditaria realizada en testamento ológrafo."

Así, la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Navarra de 20 de Abril de 2001 en un supuesto de liquidación derivada de un testamento ológrafo que anuló un recargo por extemporaneidad por los siguientes razonamientos: "TERCERO: En relación con la cuestión planteada se ha de entender que aunque con carácter general la presentación de documentos o declaración tributaria se computa desde la fecha del fallecimiento del causante, que es el momento de devengo del impuesto,

en el presente caso tal formulación general contenida en los referidos artículos 216 y 217 del referido acuerdo de la Diputación Foral, ha de atemperarse en atención a específica naturaleza del testamento ológrafo de donde dimana la institución de heredero fuente de la adquisición hereditaria objeto del acto tributario impugnado en esta «litis».

Ha de comenzar, así, por afirmarse que el testamento ológrafo es un supuesto especialísimo no contemplado en las normas fiscales. Por ende, si bien se hace con carácter general referencia al fallecimiento del causante como cómputo del «dies a quo» para la presentación de la declaración, ha de estar a la verdadera naturaleza jurídica del hecho imponible, conforme se desprende del artículo 28.2 de la Ley General Tributaria, para desprender de ello los efectos jurídicos a que hubiere lugar. Con arreglo a ello ha de considerarse en el presente caso, que la adquisición hereditaria origen del tributo cuya liquidación ha sido impugnada, tiene como causa el referido testamento ológrafo realizado por la causante. Pues bien, este testamento, sólo es válido una vez que es protocolizado, tras las actuaciones judiciales seguidas ante el Juez de Primera Instancia del último domicilio del testador, debiendo presentarse a tal efecto el testamento, para obtener la referida protocolización, dentro del plazo de cinco años del fallecimiento del causante (así se desprende literalmente del artículo 689 del CC).

De esta forma para que el testamento ológrafo tenga validez y pueda producir efectos jurídicos, es preciso que se advere y protocolice según el procedimiento señalado en los artículos 690 a 693 del Código Civil.

Con la Sentencia del Tribunal Supremo de 14 de enero de 1914, y la más reciente de 18 de junio de 1994, solo la protocolización judicial a través del procedimiento establecido en los artículos 691 y 692 del CC, en la que se declara que el instrumento en cuestión es testamento, vincula «ab initio» a los interesados sin perjuicio de impugnación en vía declarativa, según el artículo 693 del propio Código.

Por lo tanto no cabe en ningún momento precedente a la protocolización tener por válidamente existente el testamento, y mal puede entenderse adquirida la capacidad económica objeto de gravamen, la sucesión hereditaria, cuando la misma no es posible tenerla por efectuada sino es hasta la reiterada protocolización judicial del testamento.

No es por lo tanto posible retrotraer la declaración del hecho tributario a un momento en que se carecía de título válido, ni tan siquiera para entender instituido heredero al recurrente.

De esta forma, sólo tras la referida protocolización del testamento ológrafo, lo que fue acordado por resolución judicial de 2 de diciembre de 1994, y realizado

efectivamente por acta notarial de 7 de abril de 1995, puede entenderse que surge como tal válidamente el testamento ológrafo, siendo éste la única fecha que puede referirse a los efectos de fijar el «dies a quo» de la presentación de la declaración tributaria.... ".

De forma similar se manifiesta la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 10 de Octubre de 2008: "Si se realiza una interpretación integrada de las normas tributarias y de las normas civiles resulta claro que el testamento ológrafo en sí mismo no era formalmente válido hasta que por el Juez no se entendió justificada su identidad y ordenó su protocolización notarial y ésta se efectuó de forma efectiva, ya que sin esos requisitos esenciales que van más allá de una mera formalización del testamento, éste no podía desplegar sus efectos y los herederos que en él aparecían no podían suceder al causante en la posesión de los bienes y derechos en la forma en que se determinaba en el testamento y de ahí que tampoco pudiese existir hecho imponible alguno desde el punto de vista sucesorio.

Ello implica que si la protocolización del testamento, una vez aprobado por Auto del Juez del Juzgado de Primera Instancia número 5 de Madrid el 25 de julio de 2000, no se produce hasta el 12 de septiembre de 2000 deba entenderse que a esa fecha haya que estar a efectos del cómputo de seis meses necesarios para efectuar la autoliquidación y que si ésta se practicó el día 11 de diciembre de 2000 ello se hizo dentro de plazo y no era precedente el recargo aplicado."

La consecuencia de todo lo anterior es que si bien no es aplicable el art 69 del Reglamento al supuesto en concreto, pues este precepto contempla siempre la posibilidad de practicar liquidación, en el caso del procedimiento de solicitud de protocolización de testamento ológrafo, queda en suspenso la determinación de la obligación tributaria, hasta que quede válidamente declarada la condición de heredero."

De acuerdo a lo expuesto, no se puede exigir la obligación tributaria en cuestión si no se da cumplimiento a lo establecido en el artículo 689 del Código Civil y hasta que no se ordena su protocolización notarial, efectuándose de forma efectiva para que los herederos que aparecían en el testamento ológrafo puedan suceder al causante y adquirir mortis causa los bienes y derechos incluidos en el caudal relicto. Por consiguiente, la adquisición mortis causa de bienes y derechos por herencia o cualquier otro título sucesorio no se produce hasta que no se ordena la protocolización del testamento ológrafo y la misma se realiza de forma efectiva otorgándose el acta de protocolización ante notario.

QUINTO.-

En segundo lugar y en relación a la prescripción, la resolución del TEAC reseñada también se pronuncia sobre el inicio del cómputo del plazo de declaración o autoliquidación del impuesto, y por ende del plazo de prescripción en los supuestos de adquisición mortis causa de bienes y derechos mediante testamento ológrafo. Su fundamento jurídico quinto indica:

"Cabe ahora preguntarse si el segundo de los procedimientos descritos podría entenderse incluido en los supuestos del art. 69 del Reglamento del Impuesto, toda vez que, a diferencia del procedimiento anterior, éste tiene evidente naturaleza litigiosa.

En concreto debe analizarse si podría incluirse en el tercer supuesto del precepto reglamentario, según el cual habiéndose iniciado el procedimiento después de expirado el plazo voluntario de declaración, la Administración debería haber requerido la presentación de la liquidación, aunque ésta quede suspendida posteriormente hasta que caiga resolución definitiva.

A tales efectos conviene señalar que los supuestos que se contemplan en dicho Reglamento, son siempre referidas supuestos en los que existen herederos ya instituidos, refiriéndose en la mayor parte de los casos a litigios relativos a los bienes, valoración de los mismos a efectos de partición, o determinación y cómputo del caudal hereditario o de las porciones hereditarias, legados deudas etc, o, incluso en ocasiones puede ser objeto de conflicto la condición de herederos en alguno de ellos, conflictos todos ellos que pueden dar lugar a los distintos supuestos de suspensión, bien de la practica de la liquidación o bien de la exigencia de la misma cuando ya se ha practicado.

Por el contrario, en el supuesto de testamento ológrafo, solo existe en principio un llamamiento potencial consignado en un documento carente de validez hasta que exista el cumplimiento de lo establecido en el art 689 del Código civil, de ahí que no exista un verdadero instituido que pueda ostentar la condición de heredero y por tanto de obligado tributario, por lo que no puede hablarse de la existencia de una obligación tributaria exigible hasta que no exista una definición de la parte obligada en dicha relación jurídica.

Es consecuencia de lo anterior que el derecho a exigir el tributo no podrá surgir hasta la declaración judicial de heredero y solo a partir de ese momento cabe hablar del inicio del plazo voluntario de declaración, y, transcurrido éste, cabría hablar del inicio del plazo de prescripción del derecho a liquidar y a exigir el tributo. No se trata por tanto de un supuesto de suspensión de liquidación (la suspensión implica que hay una liquidación que podría exigirse) pero en este caso no hay liquidación que suspender porque no puede exigirse hasta que se defina la

persona del deudor. Es por ello, que se trata, como motiva el Tribunal Regional, de un supuesto previsto en el art 4 del Texto Refundido de una limitación en la determinación de la obligación tributaria que hasta que queda resuelta no podrá practicarse la liquidación y exigirse al designado obligado tributario.

Por tanto, habiéndose declarado su condición de heredero por Sentencia de la Audiencia Provincial de Córdoba de 1 de marzo de 2012 y declarándose la firmeza de la sentencia el 18 de junio de 2012, es entonces cuando se abren los correspondientes plazos de declaración en vía voluntaria, y finalizada ésta, se inicie a su vez el plazo de prescripción a que se refiere el art. 66 de la LGT.

En consecuencia, la liquidación dictada con fecha de 8 de enero de 2014 que aquí se impugna se produce cuando no había todavía transcurrido el plazo de prescripción debiéndose desestimar las alegaciones expuestas."

A la luz de lo señalado, se habrían iniciado actuaciones inspectoras el 24/04/2018, fecha en la que no habría prescrito el derecho de la Administración Tributaria Autonómica a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación puesto que no cabe una retroacción del hecho imponible a un momento en que el testamento ológrafo no era formalmente válido, como consecuencia de no haberse cumplido lo dispuesto en los artículos 688 y siguientes del Código Civil. Una vez ordenada judicialmente su protocolización notarial y realizada la misma sí se entiende producida la adquisición hereditaria, abriéndose por tanto el plazo reglamentario de declaración o autoliquidación del impuesto y consecuentemente con la finalización de dicho plazo reglamentario se iniciará el plazo de prescripción del artículo 67.1 de la LGT.

En conclusión, procede desestimar la alegación relativa a la prescripción y confirmar como ajustado a Derecho el acuerdo de liquidación impugnado.

SEXTO.-

Este Tribunal debe pronunciarse también sobre la conformidad a Derecho de la resolución sancionadora impugnada, respecto de la cual únicamente se reiteran las alegaciones de la reclamación económico - administrativa interpuesta contra la deuda tributaria de la que deriva.

Todo acuerdo de imposición de sanción debe motivar con suficiencia la concurrencia de un doble elemento: objetivo y subjetivo. El primero de ellos está intrínsecamente relacionado con el principio de tipicidad que preside nuestro derecho administrativo sancionador. En el presente caso se incardina la conducta de la obligada tributaria en la infracción tributaria contemplada en el artículo 191 de la LGT, que dispone:

"1. Constituye infracción tributaria dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que

debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, salvo que se regularice con arreglo al artículo 27 o proceda la aplicación del párrafo b) del apartado 1 del artículo 161, ambos de esta ley.

También constituye infracción tributaria la falta de ingreso total o parcial de la deuda tributaria de los socios, herederos, comuneros o partícipes derivada de las cantidades no atribuidas o atribuidas incorrectamente por las entidades en atribución de rentas.

La infracción tributaria prevista en este artículo será leve, grave o muy grave de acuerdo con lo dispuesto en los apartados siguientes.

La base de la sanción será la cuantía no ingresada en la autoliquidación como consecuencia de la comisión de la infracción.

2. La infracción tributaria será leve cuando la base de la sanción sea inferior o igual a 3.000 euros o, siendo superior, no exista ocultación.

La infracción no será leve, cualquiera que sea la cuantía de la base de la sanción, en los siguientes supuestos:

a) Cuando se hayan utilizado facturas, justificantes o documentos falsos o falseados, aunque ello no sea constitutivo de medio fraudulento.

b) Cuando la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros represente un porcentaje superior al 10 por ciento de la base de la sanción.

c) Cuando se hayan dejado de ingresar cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta.

La sanción por infracción leve consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 por ciento.

3. La infracción será grave cuando la base de la sanción sea superior a 3.000 euros y exista ocultación.

La infracción también será grave, cualquiera que sea la cuantía de la base de la sanción, en los siguientes supuestos:

a) Cuando se hayan utilizado facturas, justificantes o documentos falsos o falseados, sin que ello sea constitutivo de medio fraudulento.

b) Cuando la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros represente un porcentaje superior al 10 por ciento e inferior o igual al 50 por ciento de la base de la sanción.

c) Cuando se hayan dejado de ingresar cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta, siempre que las retenciones practicadas y no ingresadas, y los ingresos a cuenta repercutidos y no ingresados, representen un porcentaje inferior o igual al 50 por ciento del importe de la base de la sanción.

La utilización de medios fraudulentos determinará que la infracción sea calificada en todo caso como muy grave.

La sanción por infracción grave consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 al 100 por ciento y se

graduará incrementando el porcentaje mínimo conforme a los criterios de comisión repetida de infracciones tributarias y de perjuicio económico para la Hacienda Pública, con los incrementos porcentuales previstos para cada caso en los párrafos a) y b) del apartado 1 del artículo 187 de esta ley.

4. La infracción será muy grave cuando se hubieran utilizado medios fraudulentos.

La infracción también será muy grave, aunque no se hubieran utilizado medios fraudulentos, cuando se hubieran dejado de ingresar cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta, siempre que las retenciones practicadas y no ingresadas, y los ingresos a cuenta repercutidos y no ingresados, representen un porcentaje superior al 50 por ciento del importe de la base de la sanción.

La sanción por infracción muy grave consistirá en multa pecuniaria proporcional del 100 al 150 por ciento y se graduará incrementando el porcentaje mínimo conforme a los criterios de comisión repetida de infracciones tributarias y de perjuicio económico para la Hacienda Pública, con los incrementos porcentuales previstos para cada caso en los párrafos a) y b) del apartado 1 del artículo 187 de esta ley.

5. Cuando el obligado tributario hubiera obtenido indebidamente una devolución y como consecuencia de la regularización practicada procediera la imposición de una sanción de las reguladas en este artículo, se entenderá que la cuantía no ingresada es el resultado de adicionar al importe de la devolución obtenida indebidamente la cuantía total que hubiera debido ingresarse en la autoliquidación y que el perjuicio económico es del 100 por ciento.

En estos supuestos, no será sancionable la infracción a la que se refiere el artículo 193 de esta ley, consistente en obtener indebidamente una devolución.

6. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, siempre constituirá infracción leve la falta de ingreso en plazo de tributos o pagos a cuenta que hubieran sido incluidos o regularizados por el mismo obligado tributario en una autoliquidación presentada con posterioridad sin cumplir los requisitos establecidos en el apartado 4 del artículo 27 de esta ley para la aplicación de los recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

Lo previsto en este apartado no será aplicable cuando la autoliquidación presentada incluya ingresos correspondientes a conceptos y períodos impositivos respecto a los que se hubiera notificado previamente un requerimiento de la Administración tributaria."

La concurrencia de dicho elemento se motiva con suficiencia por la Administración Tributaria autonómica ya que ha producido un perjuicio económico a la Hacienda Pública como consecuencia de haber dejado de ingresar

dentro del plazo establecido la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo; puesto que la obligada tributaria autoliquidó el impuesto sin ingresar cantidad alguna al declarar que había acontecido la prescripción del derecho a liquidar.

Por otra parte, el artículo 183 de la LGT dispone:

"1. Son infracciones tributarias las acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en esta u otra ley.

2. Las infracciones tributarias se clasifican en leves, graves y muy graves.

3. Las infracciones y sanciones en materia de contrabando se regirán por su normativa específica."

A la hora de motivar la existencia del elemento subjetivo, respecto del cual nada se alega en la interposición de la reclamación económico - administrativa por la obligada tributaria, es necesario que se acredite la concurrencia de dolo o culpabilidad con negligencia. En el caso que

aquí nos ocupa la Subdirección General de Inspección de Tributos de la Comunidad de Madrid motiva con exhaustividad el elemento de negligencia en la actuación de la reclamante y en sus relaciones con la Administración Tributaria, ya que se produce una omisión de la diligencia debida en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias; manifestándose en la no presentación de una autoliquidación completa, correcta y veraz en concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones con ocasión del fallecimiento del causante y de la adquisición mortis causa de bienes y derechos a través de la adveración y protocolización del testamento ológrafo.

Por tanto, se confirma como ajustada a Derecho la resolución sancionadora objeto de impugnación.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda DESESTIMAR la presente reclamación, confirmando los actos impugnados.

Caducidad de un expediente iniciado por declaración. Resolución de 26 de febrero de 2021.

En aplicación de la Sentencia del Tribunal Supremo de 25/11/201 (Rec. 6270-2017), declarada la caducidad de un expediente iniciado por declaración, los actos del mismo, incluyendo la declaración, no interrumpen el plazo de prescripción, por lo que sólo puede reiniciarse el procedimiento si no ha transcurrido el plazo legalmente establecido.

Criterio reiterado en RG 2406-2018, de 25 de marzo de 2021

FUNDAMENTOS DE DERECHO

(...)

TERCERO.-

Respecto a la prescripción alegada debe señalarse que con la presentación del escrito de declaración tributaria a la que alude la reclamante (sello de entrada en la AEAT de 23 de abril de 2013) se inició el procedimiento declarativo previsto en el art 128 de la LGT el cual tiene una duración máxima de seis meses (art 129), por lo que, como así ocurrió, fue declarada la caducidad del mismo en la resolución de fecha 24 de febrero de 2017.

El art 130 de la LGT permite que pueda iniciarse nuevamente el procedimiento tributario dentro del plazo de prescripción, por lo que notificado con fecha de 6 de marzo de 2017 el inicio del nuevo procedimiento éste se inicia cuando aún no había prescrito el derecho a practicar liquidación entendiéndose la Administración tributaria que

había quedado interrumpido el 23 de Abril de 2013 por la presentación de la declaración de conformidad con el art 68,1 a): "El plazo de prescripción del derecho a que se refiere el párrafo a) del artículo 66 de esta Ley se interrumpe: a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria.."

No obstante debe tenerse en cuenta que en estos casos el Tribunal Supremo en la Sentencia de 25 de Noviembre de 2019 (Rec 6270/17) en la cuestión relativa a "Determinar si la posibilidad de reabrir un expediente iniciado mediante declaración y dentro del plazo de prescripción, ha de entenderse referida al plazo de cuatro años computados desde el día a quo definido por el transcurso de los seis

meses habilitados para la presentación de la declaración o, si por el contrario, una declaración extemporánea interrumpe la prescripción y, en consecuencia, el reinicio del expediente puede considerarse efectuado sin haberse cumplido aún el plazo de prescripción", declaró:

"La cuestión, a la luz de lo razonado ha de redefinirse en el sentido de que declarada la caducidad de un expediente iniciado por declaración, los actos del mismo, incluyendo la declaración, no interrumpen el plazo de prescripción, por lo que sólo puede reiniciarse el procedimiento si no ha transcurrido el plazo legalmente establecido."

En base a dicha sentencia debe declararse que carece de efecto interruptivo la presentación de una declaración

tributaria que de lugar al inicio del procedimiento iniciado mediante declaración en el que se haya producido la caducidad, por lo que con arreglo a las fechas indicadas este Tribunal aprecia que cuando se inicia el nuevo procedimiento ya había transcurrido el plazo de prescripción debiéndose estimar la presente reclamación.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda ESTIMAR la presente reclamación, anulando el acto impugnado.

SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO Y TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA26

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS 26

- Fianza. 26
- Transmisión de solar con edificación. 27
- Extinción de condominio de un bien indivisible. 27
- Transmisión de Farmacia: sujeción a AJD. 28

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES 28

- Juicio voluntario de testamentaria. 28
- Aportación de bienes privativos a la sociedad conyugal. 29
- Pérdida de los derechos que había adquirido en la herencia mediante sentencia judicial firme. 29
- Aceptación tácita de la herencia por la declaración presentada en la oficina liquidadora. 29
- Aplicación de la reducción de la base imponible o la bonificación en la cuota. 30

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO 31

- Comprobación de valores: plazo para tramitar una tasación pericial contradictoria. 31
- Dictamen de peritos. 31
- Presentación fuera de plazo a través de oficina de correos. 32
- Comprobación de valor: dictamen de peritos..... 32
- Valor de tasación de fincas hipotecadas..... 33
- Caducidad del procedimiento y prescripción..... 33
- Declaración de caducidad: actuaciones administrativas que sirvieron para interrumpir la prescripción. 34
- Caducidad del procedimiento. 34
- Comprobación de valor. 35
- Fecha de computo de intereses de demora. 35

SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO Y TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

FIANZA.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Illes Balears de 26 de febrero de 2021.

Mediante escritura de compraventa la D^a. Guillerma vendió a la entidad P.S.L. una finca rústica consistente en una vivienda unifamiliar aislada con piscina, casa de aperos y dos edificios anexos. El precio de la compraventa ascendió a 12.500.000 de euros en total, correspondiendo 11.500.000 euros por el importe de la venta de los inmuebles y 1.000.000 de euros el precio de los enseres y muebles. En la escritura pública se describe la situación urbanística y los procedimientos civiles, penales y contenciosos existentes que afectaban a las edificaciones que se enajenaban. Se pactó que todos los gastos y costes devengados hasta la fecha, así como los que se fueren devengando hasta su total terminación y firmeza incluida la cancelación registral de la anotación preventiva que afectaba a esa finca, sería de cuenta y cargo de la vendedora, con total inmunidad de la compradora. D. Ángel esposo de D^a. Guillerma, afianza personal y solidariamente con todo su patrimonio, en el cumplimiento de las obligaciones contraídas en la escritura. La compradora P.S.L. presentó la oportuna liquidación del ITPyAJD, tanto por la adquisición de los inmuebles, como también por la compra de los bienes muebles y enseres. La Administración tributaria consideró que debió liquidar también por el negocio de afianzamiento, por el importe total de 12.500.000 de euros, al tipo del 1% girando una propuesta de liquidación a P.S.L.

Para la Sala, la fianza concertada por el esposo de la vendedora obliga al fiador frente a la compradora por el incumplimiento de la vendedora, esposa del fiador, por las obligaciones asumidas frente a la compradora. El fiador contrajo frente a la recurrente una obligación personal para el caso de que la esposa deviniera insolvente y sucedieran los eventos descritos en la escritura pública. Todos ellos están ya descritos y frente a todos ellos la vendedora se obligó ante la compradora. Y para el caso de incumplimiento o insolvencia de ésta es por lo que responde el esposo ante la compradora y presta garantía o fianza. Por lo tanto, es claro que la beneficiaria es la compradora recurrente y es sujeto pasivo del impuesto a los efectos establecidos en el artículo 8-e) del RD legislativo 1/1993.

En cuanto a la posibilidad de entender al argumento de la recurrente que debe tenerse en cuenta que la obligación principal que garantiza el afianzamiento se sujeta a condición suspensiva, esto es, el incumplimiento de la vendedora, sin embargo, la Sala entiende que el negocio jurídico concertado es la obligación personal del fiador por el cumplimiento de la vendedora ante los hechos que se detallan y frente a los cuales asume responsabilidad. Existe una obligación accesoria de garantía asumida personalmente por el fiador en beneficio de la compradora, para el caso de incumplimiento de la deudora principal de aquello a que ésta se hubiere obligado. Esa accesoriidad al cumplimiento del deber de cumplimiento del deudor principal en modo alguno es identificable con lo que jurídicamente es una condición suspensiva, o sea el hecho del que depende la existencia misma de la obligación.

TRANSMISIÓN DE SOLAR CON EDIFICACIÓN.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura de 18 de diciembre de 2020.

El demandante formaliza en escritura pública de compraventa y presenta autoliquidación del Impuesto de transmisiones onerosas, el 17 de marzo de 2015, tomando como base imponible el valor del suelo o del solar, que fue lo realmente adquirido por el valor de 11.925 € y excluyendo de la autoliquidación, el valor de la edificación, que no había sido objeto de transmisión e iniciándose procedimiento de comprobación de valores el 14 de mayo de 2018, en el que se asignaba al suelo el valor de 12.340,65 € y como valor de la nave o edificación, 56.091,48 euros. La cuestión controvertida versa que para el demandante se acredita que la construcción ya era propiedad de la parte compradora del solar, de modo que la liquidación solo puede practicarse por el valor del suelo.

Para el Tribunal. son conformes las partes en señalar que la escritura pública de compraventa únicamente contiene el solar y, en principio, la autoliquidación por el mismo es la correcta en cuanto al concepto al que se refiere, especificando el artículo 18 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados que en las transmisiones de terrenos o solares se entenderá que comprenden tanto el suelo como el vuelo, salvo que el transmitente se reserve este o el adquirente acredite que el dominio de la edificación lo adquirió por cualquier título, lo que viene a coincidir con el requisito que se establece en el artículo 105. 2 de la Ley General Tributaria, que permite que se puedan desvirtuar las presunciones establecidas para la accesión o en el artículo 1 de la Ley Hipotecaria y en el caso que nos ocupa, merced a la documentación presentada con relación al levantamiento de las naves, licencias de construcción, enganche a la red de agua y saneamiento, contratación de los servicios profesionales del redactor del proyecto básico y de ejecución, y licencia de obras que la parte presentó en vía administrativa y constan en el expediente, así como de lo que se pretende con la prueba se acredita, a juicio de la Sala, que la construcción ya pertenecía a quien aparecía como comprador en la escritura pública de venta, lo que determina la estimación de la demanda promovido por el sujeto pasivo.

EXTINCIÓN DE CONDOMINIO DE UN BIEN INDIVISIBLE.

Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de marzo de 2021.

El presente proceso tiene su origen en la escritura por la que unos cónyuges extinguen la comunidad existente entre ellos sobre una vivienda. Se presentó autoliquidación por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad Actos Jurídicos Documentados, como no sujeto, al entender que se trataba de una operación sujeta y exenta de la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas. La Administración tributaria notificó propuesta de liquidación al entender que la operación estaba sujeta a la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, en virtud de lo dispuesto en el artículo 31.2 de la Ley del Impuesto, y de igual forma, calcular un valor superior al consignado en el Instrumento Público por parte de los otorgantes de la Escritura de Extinción de Condominio.

La cuestión consiste en determinar si la extinción de un condominio formalizada en escritura pública notarial, cuando se adjudica el bien inmueble sobre el que recae a uno de los condóminos, quien satisface en metálico a los demás el exceso de adjudicación, constituye una operación sujeta a transmisiones patrimoniales onerosas pero exenta o una operación no sujeta a esa modalidad y, por ende, si está no sujeta o está sujeta, respectivamente, a la modalidad gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

Para el tribunal, la extinción de un condominio, en el que se adjudica a uno de los condóminos un bien indivisible, que ya era titular dominical de una parte de este, a cambio de su equivalente en dinero, no está sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas sino a la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados del Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

Aplicando este criterio y, poniéndolo en relación con las pretensiones de las partes, se concluye que la extinción del condominio en el que se ha adjudicado el bien inmueble sobre el que recae a uno de los condóminos, quien satisface en metálico a los demás el exceso de adjudicación, está sujeta a la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados del ITPAJD en tanto en cuanto no está sujeta a la modalidad de transmisiones onerosas, puesto que tal operación no es una transmisión patrimonial en sentido propio sino pura y simplemente, una especificación de un derecho preexistente.

TRANSMISIÓN DE FARMACIA: SUJECIÓN A AJD.

Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de febrero de 2021.

Se formaliza escritura notarial de compraventa de oficina de farmacia. Posteriormente se aportó a la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid documento público junto con la correspondiente autoliquidación por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, presentada ésta como exenta. La Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid practicó al obligado tributario liquidación provisional del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en concepto de AJD). Contra dicha liquidación el interesado instó reclamación económico-administrativa en la que argumentó, en síntesis, que todos los efectos propios de la transmisión resultan de la escritura y del cambio de titularidad de la oficina en el Colegio Oficial de Farmacéuticos competente, sin que la inscripción añada un ápice de efectos, extremo que se ve confirmado por la resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 1 de febrero de 2012 que -aun admitiendo la inscribibilidad de la transmisión de una oficina de farmacia- atribuye a tal inscripción un carácter meramente facultativo o voluntario.

Para el Tribunal, la primera copia de una escritura notarial en la que se documenta la cesión o transmisión de una oficina de farmacia es un acto sujeto, conforme a lo dispuesto en el artículo 31.2 TRLITPyAJD, al impuesto sobre actos jurídicos documentados, al ser inscribible tal título en el Registro de Bienes Muebles creado en la disposición adicional única del Real Decreto 1828/1999, de 3 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Registro de Condiciones Generales de la Contratación. En particular, la cesión o transmisión de la oficina de farmacia puede encajar en la disposición adicional única del Real Decreto 1828/1999, concretamente, en su núm. 1, Sección 5ª ("Sección de otros bienes muebles registrables"); y no hay ninguna otra norma que impida la inscripción de dicha operación en el Registro de Bienes Muebles, con independencia de cuál sea la eficacia o efectos que se otorgue a la misma.

A luz de los anteriores criterios interpretativos, procede estimar el recurso de casación deducido por la letrada de la Comunidad de Madrid pues, como se sostiene en el mismo, la sentencia recurrida ha interpretado de manera incorrecta el ordenamiento jurídico al considerar que, si bien estamos ante una escritura que tiene por objeto cosa evaluable económicamente, dicha operación no es inscribible en el registro de Bienes Muebles, al menos de manera preceptiva, constitutiva o con efectos frente a terceros, debiéndose acudir, en este caso, a las previsiones del art. 68 de la Ley de Hipoteca Mobiliaria de 16-12- 1954, que tan sólo regula la inscripción de los gravámenes sobre bienes muebles, y no el de meras titularidades, extremo que no impide pero que carece de efectos frente a terceros, no siendo preceptiva.

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

JUICIO VOLUNTARIO DE TESTAMENTARIA.

Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de marzo de 2021.

La cuestión controvertida se centra si en el caso un juicio voluntario de testamentaria o procedimiento para la división de la herencia, desde cuándo se ha de contar nuevamente el plazo de que dispone la Administración para liquidar.

Para el Tribunal, nos encontramos en la hipótesis prevista en el apartado 2 del art. 69 del Real Decreto 1629/1991, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que establece en relación con la suspensión de los plazos de presentación cuando se promuevan después de haberse presentado en plazo el documento o la declaración, la Administración suspenderá la liquidación hasta que sea firme la resolución definitiva.

Es decir, no se refiere a la interrupción del plazo para presentar documentos y declaraciones, de que trata el apartado 1, sino a la suspensión del plazo para liquidar, cuando se hubieren promovido litigio o juicio voluntario de testamentaria. No se contempla que dicha suspensión esté condicionada a la solicitud del interesado. Nada impide alzar la suspensión de la liquidación desde la firmeza de la resolución judicial, sin esperar a que tal firmeza sea comunicada por el interesado. Ese alzamiento no está supeditado a que el interesado le comunique la firmeza de dicha declaración. Lo que si debería haber hecho la Administración para evitar la prescripción es utilizar las potestades que tiene reconocidas. De hecho, en el presente caso ha requerido información, no de la madre de los recurrentes (ni de ellos mismos), sino de otro interesado, conformándose con la información facilitada por el mismo; se ha mantenido inactiva, siendo la consecuencia de ello que

ha dejado pasar el plazo para liquidar.

A efectos del ISyD, en caso de que se promueva juicio voluntario de testamentaria o procedimiento para la división de la herencia, se ha de contar nuevamente el plazo de que dispone la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación desde el día siguiente a aquél en que sea firme la resolución definitiva que ponga fin al procedimiento judicial.

APORTACIÓN DE BIENES PRIVATIVOS A LA SOCIEDAD CONYUGAL.

Sentencia del Tribunal Supremo de 3 de marzo de 2021.

Mediante escritura pública de 21 de agosto de 2013, se formalizó la aportación con carácter gratuito por parte de la esposa de dos inmuebles privativos -local y garaje- a favor de la sociedad de gananciales, procediendo a presentar autoliquidación sin ingreso al considerar la operación sujeta a ITPO pero exenta, a tenor a lo dispuesto en el art. 45.I.B).3 del Real Decreto Legislativo 1/1993. No conforme la Administración Tributaria procedió, previa la oportuna comprobación de valores, a la regularización girando liquidación por el concepto de donaciones, resultando una deuda a ingresar de 3.525,16 euros.

Para el Tribunal, la aportación a título gratuito por un cónyuge de un bien privativo a su sociedad de gananciales no se encuentra sujeta al ITPyAJD, ni puede ser sometida a gravamen por el Impuesto sobre Donaciones la sociedad de gananciales, como patrimonio separado, en tanto que sólo puede serlo las personas físicas y aquellas instituciones o entes que especialmente se prevea legalmente, sin que exista norma al efecto respecto de la sociedades de gananciales, y sin que quepa confundir la operación que nos ocupa, en la que el beneficiario es la sociedad de gananciales, con la aportación a título gratuito por un cónyuge de un bien privativo a favor del otro cónyuge.

PÉRDIDA DE LOS DERECHOS QUE HABÍA ADQUIRIDO EN LA HERENCIA MEDIANTE SENTENCIA JUDICIAL FIRME.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Canarias de 10 de diciembre de 2020.

El sujeto pasivo solicita la devolución de ingresos indebidos como consecuencia de tener conocimiento de la pérdida de los derechos que había adquirido en la herencia mediante sentencia judicial firme.

Plantea la demanda que procede la devolución de ingresos en relación a la parte proporcional que corresponde a una finca incluida entre los bienes de la herencia, al tratarse de derechos en los que no entró en posesión. Conforme resulta de lo dispuesto en el artículo 657 del Código Civil, el hoy recurrente ocupa el lugar de su causante desde la fecha de su fallecimiento. Adquirió, por tanto, los derechos que resultaban de una escritura pública de 26-07-2000, en los términos en que fueron pactados. La escritura pública es cierto, que contenía una condición resolutoria, pero lo que tuvo lugar, por razón de la posposición consentida por el causante, no fue la ejecución de la condición resolutoria sino de la hipoteca preferente, en cuya virtud se adjudicó la finca un tercero.

Esta situación jurídica no supone, como se refiere por la Agencia Tributaria Canaria y el TEAR, la nulidad o inexistencia del contrato sino su ejecución en los términos en que se pactó, afectando, no al patrimonio del causante, objeto de la sucesión mortis causa, sino al del heredero, en el que entró el derecho en la forma que fue válidamente convenido por su causante, desde el momento de su fallecimiento.

Podrá el actor, en su caso, tener un derecho de crédito frente a la entidad adquirente de la finca, pero el patrimonio objeto de la sucesión mortis causa no precisa de ningún ajuste que justifique la devolución de ingresos por indebidos, objeto del recurso.

ACEPTACIÓN TÁCITA DE LA HERENCIA POR LA DECLARACIÓN PRESENTADA EN LA OFICINA LIQUIDADORA.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura de 2 de diciembre de 2020.

En el caso de autos, un heredero fiduciario fallece sin aceptar la herencia. Considera la Administración Autonómica recurrente, que sí que el heredero, al presentar en la oficina liquidadora la instancia privada de declaración del Impuesto por fallecimiento de su esposa llevó a cabo un acto tácito de aceptación, lo que determina que la deuda tributaria por el

Impuesto de Sucesiones pase a los herederos.

Para la Sala, se ha de tener en cuenta, que el artículo 999 del Código Civil, señala que la aceptación de la herencia pura y simple puede ser expresa, que es la que se hace en documento público o privado y tácita, que es la que se hace por actos que suponen necesariamente la voluntad de aceptar o que no habría derecho a ejecutar sino en la cualidad de heredero, considerando que los actos de mera conservación o administración provisional no implican la aceptación de la herencia, si con ellos no se ha tomado el título o la cualidad de heredero y de donde se puede concluir, que en la aceptación de la herencia rige el principio de libertad de forma, al contrario de la repudiación, que exige, según el artículo 1008 del CC, forma expresa, y también la aceptación a beneficio de inventario debe hacerse de forma expresa, como prevén los artículos 1011 y 1012 del Código Civil.

Desde esa perspectiva la Sala considera que, efectivamente, la actuación de la presentación ante la oficina liquidadora de la petición o declaración para la liquidación de la herencia sí que era un acto tácito de aceptación de la herencia y como pone de manifiesto la Administración Autonómica sería un contrasentido, que si en vez de hacer una petición de declaración hubiera hecho una autoliquidación pudiesen, posteriormente, los herederos pedir la devolución como ingresos indebidos, por no considerarse a consecuencia de tal acto, debidamente ingresados.

APLICACIÓN DE LA REDUCCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE O LA BONIFICACIÓN EN LA CUOTA.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura de 26 de enero de 2021.

La controversia planteada versa sobre la aplicación de la reducción de la base imponible prevista en el artículo 15 del Decreto Legislativo 1/2013, de 21 de mayo, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado, o la bonificación en la cuota tributaria establecida en el artículo 6 bis de la Ley 1/2015, de 10 de febrero, de medidas tributarias, administrativas y financieras de la Comunidad Autónoma de Extremadura.

La parte actora basa la pretensión impugnatoria en la existencia de un error involuntario al realizar la escritura de liquidación de sociedad conyugal y adjudicación de bienes hereditarios de fecha 29-4-2016, que fue presentada a la Administración para liquidar el Impuesto sobre Sucesiones. La escritura mencionada recoge con claridad diferentes estipulaciones referentes a la sucesión y a la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones. La cláusula cuarta expone con claridad que la parte demandante solicita la aplicación la reducción en la base imponible a favor del cónyuge, prevista en el artículo 15 del Decreto Legislativo 1/2013, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado.

Para la Sala, la opción por la reducción de la base imponible o la bonificación de la cuota tenía que realizarse dentro del período voluntario de declaración, conforme al artículo 15.4 del Decreto Legislativo 1/2013, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado, y el artículo 119.3 LGT. En este caso, dentro del período voluntario de declaración del Impuesto sobre Sucesiones la parte actora solicitó la aplicación de la reducción de la base imponible y no la bonificación de la cuota, sin que sea válida la rectificación que se hace cuando ya se ha dictado y notificado la Liquidación Provisional, pues pretende la aplicación de un beneficio fiscal fuera del plazo voluntario de declaración.

A pesar de lo expuesto por la parte actora, la Sala no aprecia que se trate de un error involuntario o invencible sino de una manifestación expresa, clara y vinculante tanto para la obligada tributaria como para la Administración que de forma correcta procedió a liquidar el tributo conforme a lo solicitado.

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO

COMPROBACIÓN DE VALORES: PLAZO PARA TRAMITAR UNA TASACIÓN PERICIAL CONTRADICTORIA.

Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de marzo de 2021.

Declarada la nulidad y acordada la retroacción, bastaba en unidad de acto cumplimentar lo dispuesto en la sentencia mediante un acto en que se acordara dejar sin efecto la liquidación y proceder a la devolución de lo ingresado y sus intereses, y, sin solución de continuidad, ordenar la retroacción de las actuaciones al momento en que se produjo el vicio. Con estas pautas, nos encontramos con que la sentencia tiene entrada en el órgano administrativo, obligado a su cumplimiento, el día 11 de octubre de 2010.

De considerarse que lo oportuno era el reinicio el procedimiento de la tasación pericial contradictoria (dejando sin computar el tiempo transcurrido hasta llegar al vicio formal), la Administración contaba con un plazo máximo de seis meses para finalizarlo. Consta, sin embargo, que el procedimiento de tasación pericial contradictoria no se reanuda sino hasta el 13 de julio de 2011, citando al perito tercero para que compareciera y ratificara su nombramiento. No consta que el procedimiento finalizara por aplicación del art. 162.1.e) del Real Decreto 1065/2007, en relación con el art. 104.3 de la LGT. Finalizando en 12 de diciembre de 2011, por no haber consignación de depósito requerido.

Con dichos datos debe observarse que la Administración disponía de seis meses, en el mejor de los casos, para finalizar el procedimiento de tasación pericial contradictoria, iniciándose el cómputo cuando tiene entrada la sentencia en el órgano para cumplimentarla, 11 de octubre de 2010; sin que se finalizara hasta el 12 de diciembre de 2011; transcurrido los primeros seis meses, se levanta automáticamente la suspensión del plazo para finalización del procedimiento administrativo en el que estaba inserto el procedimiento de tasación pericial contradictoria, procedimiento de gestión de comprobación de valores para regularizar el impuesto sobre sucesiones, por lo que a partir de 12 de abril de 2011 vuelven a contar los plazos para finalizarlo; a 12 de diciembre de 2011, aún computando seis meses para su tramitación había transcurrido con creces los plazos previstos en el artº 104.1 en relación con el 134 de la LGT, por lo que el procedimiento de gestión de comprobación de valores había caducado, resultando ineficaz para interrumpir el plazo de prescripción, artº 66.1 de la LGT, habiéndose, pues, producido la prescripción como solicita la parte recurrente.

DICTAMEN DE PERITOS.

Sentencia del Tribunal Supremo de 21 de enero de 2021.

El objeto de este recurso consiste en el dictamen de peritos de la Administración y, en particular, a la repetida exigencia jurisprudencial de este Tribunal Supremo que obliga a que el perito, como regla general, visite el inmueble de cuyo avalúo se trata, y a sus eventuales salvedades.

El Tribunal se ratifica, mantiene y refuerza su doctrina constante y reiterada sobre la necesidad de que el perito de la Administración reconozca de modo personal y directo los bienes inmuebles que debe valorar, como garantía indispensable de que se tasa realmente el bien concreto y no una especie de bien abstracto, común o genérico. En particular: a) ha de razonarse individualmente y caso por caso, con justificación racional y suficiente, por qué resulta innecesaria, de no llevarse a cabo, la obligada visita personal al inmueble; b) La mera utilización de valores de venta de inmuebles semejantes, por comparación o análisis, requiere una exacta identificación de las muestras obtenidas y una aportación certificada de los documentos públicos en que tales valores y las circunstancias que llevan a su adopción se reflejan; c) en los casos en que el heredero o contribuyente se haya sometido, en su declaración o autoliquidación, a los valores de referencia aprobados por la propia Administración cesionaria del tributo de que se trata, la motivación ha de extenderse a la propia necesidad de la prueba de peritos, correctora de tales valores y, además, al desacierto de la declaración del contribuyente en ese punto.

Ello nos lleva al Tribunal a declarar que ha lugar al recurso de casación, dado el desacierto de la sentencia impugnada, en la medida en que sitúa el canon de suficiente motivación del informe pericial y, con ello, de la liquidación que lo refleja, en un criterio de credibilidad personal de la conclusión pericial que ha prescindido, por completo, de la exigencia de nuestra reiterada jurisprudencia. La casación de la sentencia de instancia provoca la reviviscencia de la resolución del TRAR de Aragón que anuló, con acierto, la liquidación tributaria basada en el tercer dictamen pericial emitido en el procedimiento.

PRESENTACIÓN FUERA DE PLAZO A TRAVÉS DE OFICINA DE CORREOS.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Valencia de 25 de marzo de 2021.

El motivo de la Litis versa en la presentación en plazo legal (30 días) desde que el contrato fue perfeccionado (1 de febrero de 2018). El sujeto pasivo presentó el documento el 1 de marzo de 2018 a través de correo certificado con acuse de recibo y tubo entrada en la Oficina Liquidadora el 7 de marzo. Sin embargo, la Administración señala que en fecha 27 de diciembre de 2017, se formalizó en escritura pública la transmisión a favor de los demandantes de determinadas participaciones sociales, y no es hasta el 7 de marzo cuando tuvieron entrada las correspondientes autoliquidaciones en la Administración tributaria. Entiende la Administración que el argumento del interesado que la compraventa de participaciones se perfeccionó con la ratificación por parte del vendedor efectuada en fecha 1 de febrero de 2018, no puede prosperar pues la compraventa de particiones sociales quedó perfeccionada con la prestación del consentimiento por parte del mandatario verbal con independencia de que la plena eficacia quedara pendiente de la ratificación del vendedor.

Para el Tribunal, el plazo de 30 días para la presentación concluía el 1 de marzo de 2018, fecha en la que la actora entiende válidamente presentado el documento a tenor de su remisión en la referida fecha mediante correo certificado con acuse de recibo, pues entiende que es la fecha de presentación en correos la que debe determinar el cumplimiento del requisito y no la de la entrada en la oficina gestora, criterio que mantiene la Administración. No obstante, y dado que el art. 107 del Reglamento del Impuesto establece que “los sujetos pasivos deberán presentar en la oficina gestora el original y copia simple del documento en que conste o se relacione el acto o contrato que origine el tributo, con un ejemplar de cada autoliquidación practicada”, concluye la sentencia que el cumplimiento de esta obligación requiere la presentación en la oficina gestora y que la fecha de presentación fue la de entrada en la oficina gestora, el 7 de marzo de 2018 y por ello la presentación fue extemporánea.

COMPROBACIÓN DE VALOR: DICTAMEN DE PERITOS.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de 13 de enero de 2021.

La Sala reiteradamente ha dicho que los informes periciales, que han de servir de base a la comprobación de valores, deben ser individualizados y expresar los criterios, elementos de juicio o datos tenidos en cuenta para que el contribuyente pueda conocer sus fundamentos técnicos y prácticos.

En el presente caso, en la medida en que la metodología empleada por la Administración demandada para fijar el valor es el dictamen de peritos y a entender de la Sala, no está debidamente motivado e individualizado valorando la vivienda en concreto. Se funda en valoraciones administrativas del suelo y de la construcción, no habiéndose practicado la visita o inspección ocular. Es un hecho incuestionable que la visita se realizó sin haber citado debidamente al interesado y por ende no se pudo acceder a su interior, sin que por ende se pueda valorar debidamente el estado de conservación de la misma.

Tal y como ha reconocido esta Sala en multitud de sentencias, la circunstancia de que la valoración se realice mediante el dictamen de peritos, no excluye que éste pueda auxiliarse de otros informes o datos como los estudios de mercado elaborados por la Administración cuyos valores, según el criterio del técnico que los suscribe son los adecuados y los aplica como base de la valoración, sin perjuicio que el perito pueda introducir correcciones al valor obtenido. Y aunque en puridad el medio de valoración utilizado es un híbrido (entre los precios medios en el mercado y el dictamen de peritos de la Administración), lo cierto es que este último medio, por su complejidad, desnaturaliza y absorbe por completo al de precios medios de mercado, pues es precisamente sobre estos precios medios sobre los que posteriormente actúa el Perito de la Administración, con arreglo a su capacidad, conocimientos y preparación, teniendo en cuenta las características concretas del bien comprobado y visitado por el perito, de modo que cuando la valoración resultante ha sido corregida o no mediante la aplicación de dichos coeficientes, a tenor del criterio del perito, y el mismo es el técnico que considera que los valores administrativos que utiliza son los adecuados para la valoración que practica, lo que podrá ser desvirtuado por otros medios de prueba, en particular, una pericial que ponga en tela de juicio los criterios tenidos en cuenta por el perito de la Administración.

VALOR DE TASACIÓN DE FINCAS HIPOTECADAS.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de 13 de enero de 2021.

El valor del inmueble para la tasación hipotecaria es independiente del valor por el cual se realiza la operación de compraventa, es decir del valor de mercado del bien, por cuanto dicha tasación tiene por objeto otra finalidad, según la normativa ECO/805/2003 de 27 de marzo "normas de valoración de bienes inmuebles y de determinados derechos para ciertas finalidades financieras". La Orden ECO/805/2003, contiene un régimen legal de valoraciones específico y propio del ámbito financiero (garantía hipotecaria, entre otras finalidades). Por ello, en el tenor de la misma existen dos valores técnicos para cada inmueble: el valor de mercado y el valor hipotecario, tal y como están definidos en el artículo 4 de la Orden ECO/805/2003, ya que el valor de mercado debe utilizarse como valor de referencia en las valoraciones de inmuebles adjudicados y el valor hipotecario como valor de referencia para valorar los inmuebles en garantía de operaciones de financiación hipotecaria.

En el presente caso, en la escritura pública de hipoteca, las propias partes hacen constar el expreso reconocimiento de que dicho valor no es el de mercado del inmueble. Y no siendo el valor de mercado del inmueble, no tiene encaje en la definición de base imponible del ITP. Se trata pues, del valor de tasación a efectos de la responsabilidad hipotecaria, es decir del valor que en la tasación se otorga al bien a efectos de que aquella responsabilidad tenga que hacerse efectiva. Por ello, una interpretación integradora de las previsiones de la LGT respecto al medio de comprobación del art 57,1 de su apartado g) y la previsión del artículo 10.1. del Real Decreto Legislativo 1/1993 por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos jurídicos Documentados, teniendo en cuenta que el valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria es un medio de comprobación, solo puede conducir a la conclusión de que la administración podrá acudir a dicho medio cuando en la tasación hipotecaria conste reflejado el valor de mercado del bien en la fecha de transmisión, y solo en dicho caso. Pero lo que no es posible, identificar el valor de real del bien con el de tasación hipotecaria, pues la valoración tiene una finalidad distinta y el saldo valorativo resultante.

La Sala concluye que el valor de tasación hipotecaria, en el caso de autos no objetiva la base imponible del impuesto a tenor del artículo 10.1. del Real Decreto Legislativo 1/1993, en cuanto determina que la base imponible estará constituida por el "valor real" del bien.

CADUCIDAD DEL PROCEDIMIENTO Y PRESCRIPCIÓN.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Canarias de 18 de diciembre de 2020.

La cuestión litigiosa versa sobre si declarada la caducidad del procedimiento, esta tiene un carácter autónomo, con lo que produciría un doble efecto, interrumpir la prescripción, al margen de lo que durara el procedimiento que abre y del que forma parte, y de otro lado, ser un elemento necesario y formal de dicho procedimiento.

En el presente caso, atendiendo a los efectos de la declaración de caducidad declarada por la ATC, lo cierto es que ha decaído el efecto interruptivo de la declaración presentada en julio del 2008, por lo que habrá que examinar si cuando la Agencia Tributaria Canaria procedió a notificar a los recurrentes la propuesta de liquidación con trámite de alegaciones, (de fecha 22 de junio del 2012), el 2 de julio del 2012 había prescrito o no el derecho de la administración.

La prescripción en materia tributaria se regula en los art 66 y siguientes de la LGT fijándola en 4 años el plazo de prescripción del derecho de la administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, letra a), de modo que teniendo en cuenta que estamos ante un impuesto de sucesiones en el que el plazo para la presentación está fijado en el art 67.1 del RD 1629/1991 por el que se aprueba el reglamento del ISYD "1. Los documentos o declaraciones se presentarán en los siguientes plazos: a) Cuando se trate de adquisiciones por causa de muerte, incluidas las de los beneficiarios de contratos de seguro de vida, en el de seis meses, contados desde el día del fallecimiento del causante o desde aquel en que adquiriera firmeza la declaración de fallecimiento" partiendo de que el fallecimiento de la causante de la herencia acaeció el 29 de julio del 2007, de modo que el plazo de seis meses finalizaría el 29 de enero de 2008, la prescripción conforme al art 66.1 de la LGT, se produjo el 29 de enero del 2012 al haber perdido eficacia interruptiva los

actos efectuados en el procedimiento caducado.

De manera que las actuaciones desarrolladas a partir de dicha fecha, propuesta de liquidación y trámite de alegaciones, liquidaciones, recurso reposición, estimación de los mismos, nuevas liquidaciones, reclamaciones económicas administrativas se produjeron una vez prescrito el derecho de la administración a liquidar el impuesto. El TEAR al examinar la caducidad del procedimiento se centra en las actuaciones llevadas a cabo una vez declarada la primera caducidad a lo largo del año 2012 y hasta el 2016, sin embargo, no examinada que efectos tuvo aquella caducidad declarada por la Agencia Tributaria Canaria y si las actuaciones se produjeron o no una vez prescrito el derecho. Prescripción que también rechaza indicando que producido el fallecimiento el 29-7-2007 la fecha desde la que debería comenzar a computarse el plazo de prescripción, conforme al art 67.1 a) citado, el 17 de julio del 2008, fecha del fin del plazo de presentación de la declaración al haber solicitado y concedido prórroga, añadiendo que se han practicado actuaciones que interrumpen la prescripción.

Nuevamente deja sin examinar la caducidad declarada por la Agencia Tributaria Canaria el 2-7-2012 y sus efectos en relación a la prescripción teniendo en cuenta la fecha de fallecimiento de la causante de la herencia, plazo para su presentación, transcurso de cuatro años de prescripción y fecha de notificación de las nuevas actuaciones a los recurrentes. Omisión que determina que no estimar la prescripción del derecho de la administración al centrarse su examen en las actuaciones que se llevaron a cabo una vez declarada aquella caducidad, pero sin ponerlas en relación con la misma.

Por todo lo anterior la Sala declara prescrito el derecho de la administración a girar liquidación.

.....
DECLARACIÓN DE CADUCIDAD: ACTUACIONES ADMINISTRATIVAS QUE SIRVIERON PARA INTERRUMPIR LA PRESCRIPCIÓN.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura de 15 de diciembre de 2020.

.....

Según la Sala, para la resolución sobre si existió o no caducidad y por tanto la prescripción, se debe poner de relieve una serie de fechas que son esenciales. La primera de ellas, el 15 de marzo de 2012 momento en el que se presenta la declaración y que da inicio al cómputo. El 11 de marzo de 2015 se declara la caducidad y se incoa otro procedimiento que finaliza el 10 de junio de 2015 exigiendo la cuantía de 107.803, 82 euros, se interpuso recurso resuelto el 12 de mayo de 2016. No había transcurrido por tanto los cuatro años y además por toda esta serie de actos, la prescripción se había interrumpido.

El 19 de julio de 2017, al amparo del art 104.5 de la LGAT, se incoa otro procedimiento. Pero con independencia de ello, desde mayo de 2016 no se produciría la prescripción hasta mayo de 2020 y por tanto para la Sala, no cabe aceptar que la misma operase. Así, por tanto, tampoco acepta este argumento impugnatorio. Puesto que como decía la resolución del TEAR y de la propia Junta, no se combate el fondo de la cuantía acordada en la liquidación, la misma debe entenderse adecuada y, por tanto, acorde a derecho la resolución administrativa.

.....
CADUCIDAD DEL PROCEDIMIENTO.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura de 28 de enero de 2021.

.....

La cuestión se circunscribe a cuándo debe entenderse reanudado el plazo de seis meses para dictar y notificar la nueva liquidación. Las partes están conformes en que desde el inicio del procedimiento el 8 de marzo de 2017, fecha en que se emitió el informe de valoración que acompañó a la propuesta de liquidación y el 11 de abril de 2017, día en que se produjo la notificación de la propuesta y fecha a la que se ordenó por el TEAREx retrotraer las actuaciones, transcurrió un total de 1 mes y 3 días. Por su parte, el recurrente sostiene que la reanudación del plazo se produciría el 15 de abril de 2019, cuando se recibe por la Administración la Resolución del TEAREx que ordena la retroacción de las actuaciones. En cambio, tanto el Abogado del Estado como la Letrada de la Junta de Extremadura defienden que la reanudación tendría lugar el 30 de abril de 2019, que es cuando la Oficina liquidadora recibe dicha Resolución.

Para el tribunal, el plazo debe reanudarse desde el 30 de abril de 2019 y el 18 de septiembre de 2019 se notificó la nueva liquidación, lo que supone que habrían transcurrido en total 5 meses y 22 días, sin llegar al plazo máximo de 6 meses del que disponía. Ello implica que no existe caducidad ni prescripción.

COMPROBACIÓN DE VALOR.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura de 28 de enero de 2021.

Manifiesta el interesado que la falta de motivación de la liquidación en la medida en la que no se motiva la comprobación de valores, limitándose la Administración a adjuntar al informe de valoración, que ya existía en el procedimiento, las fincas tomados como ejemplo para realizar la valoración, pero sin justificar por qué escogió esas y no otras, lo que conllevaría la nulidad de la liquidación.

Para la Sala, se identifican un total de seis testigos cuyas características podían ser conocidas por la parte al constar el correspondiente protocolo notarial, que es de acceso público y, observando la ubicación de los inmuebles, se encuentran próximos al que es objeto de litigio. Es por ello, que la comprobación de valores basada en dictamen pericial se encuentra suficientemente motivada, habiendo podido la parte impugnar dicha valoración con la correspondiente pericial judicial en caso de entender que su finca no se asemejaba a las que fueron tomadas como testigos, extremo que no ha hecho.

FECHA DE CÓMPUTO DE INTERESES DE DEMORA.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 28 de diciembre de 2020.

El 11 de noviembre de 2008 fue otorgada escritura de elevación a público del contrato privado de compraventa de 11 de julio de 1986 por el que el recurrente, adquiriría una finca rústica, hoy urbana, por un precio equivalente a 9.571,12 euros. El 28 de noviembre de 2008, el recurrente liquidó el impuesto sobre transmisiones patrimoniales sobre una base imponible igual a dicho precio. La oficina liquidadora del tributo inició un procedimiento de comprobación de valor mediante dictamen de perito de la Administración que tasaba el inmueble en 402.816 euros, por lo que fue girada liquidación provisional calculada sobre este importe, incluidos intereses. El interesado interpuso reclamación económico-administrativa que se estimó parcialmente: de una parte, consideró que no existía prescripción del derecho a liquidar porque la fecha de transmisión que debía tenerse en cuenta era la de otorgamiento de la escritura notarial; por otra parte junto a la presunción citada, hay que tener en cuenta las propias declaraciones de los contratantes que fijan otra fecha como de celebración del contrato, por lo que este Tribunal viene entendiendo que el devengo del Impuesto se produce el día en que los propios declarantes manifiestan que han celebrado el contrato, con las consecuencias, tanto positivas, como negativas, que ello comporta para los mismos, determinando que la fecha del documento privado es la que ha de tomarse en consideración para fijar los elementos constitutivos de la deuda tributaria, tales como tipo impositivo, base imponible y la general normativa aplicable.

Para la Sala, el actor propugna no la exención absoluta de intereses y recargos, sino recibir el mismo trato adoptado por el TEAR respecto de otro contribuyente en la resolución de 11 de octubre de 2018 dictada en la reclamación 28-22956-2016, la cual adjuntó con la demanda. El principio de congruencia obliga a la Sala a decidir dentro del abanico en que se mueven las pretensiones de las partes, y ello implica mantener el recargo por presentación fuera de plazo y reducir el devengo de intereses moratorios al periodo comprendido entre el 11 y el 28 de noviembre de 2008.



TEMAS FISCALES

NOVEDADES AUTONÓMICAS

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS

TRIBUTOS MUNICIPALES

SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO Y TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA ...37

IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA37

- Retroacción de las actuaciones al momento anterior de la sentencia para que el Juzgado, valore si el sujeto pasivo ha logrado acreditar la inexistencia de una plusvalía real en la transmisión. 37
- Responsabilidad patrimonial del Estado Legislador: declaración de inconstitucionalidad de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL. Inexistencia de incremento patrimonial. 37
- Falta de justificación del decremento del valor. 38

SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO Y TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA

IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA

RETROACCIÓN DE LAS ACTUACIONES AL MOMENTO ANTERIOR DE LA SENTENCIA PARA QUE EL JUZGADO, VALORE SI EL SUJETO PASIVO HA LOGRADO ACREDITAR LA INEXISTENCIA DE UNA PLUSVALÍA REAL EN LA TRANSMISIÓN.

Sentencia del Tribunal Supremo de 24 de febrero de 2021.

La parte recurrente cuestionó que se hubiera producido un incremento del valor de los inmuebles, sin embargo aplica la que se ha venido a conocer como "tesis maximalista".

Para el Tribunal, la sentencia recurrida prescinde de entrar sobre la inexistencia de incremento de valor de la vivienda transmitida, y resuelve la cuestión aplicando la denominada "tesis maximalista", cuando consta en la resolución combatida que el obligado tributario sí cuestionó que se hubiera producido un incremento del valor de los terrenos.

Ciertamente la anulación de la sentencia en tanto aplicó exclusivamente la "tesis maximalista", es decir, se basó en la pretendida inexistencia de norma habilitadora del impuesto, prescindiendo del análisis de si efectivamente hubo o no incremento a la vista de los antecedentes obrantes, lo que -de haberse efectuado eventualmente podría haber determinado un fallo diferente o, aun siendo idéntico en su decisión, haberse fundado en razones diferentes de las que se plasmaron en la sentencia, conlleva que, al menos, para proteger el principio de tutela judicial efectiva, en cuanto al derecho que le asiste a la parte demandante de recibir una respuesta sobre las cuestiones planteadas se retrotraiga las actuaciones al momento anterior al pronunciamiento de la sentencia para que el Juzgado, conforme a los parámetros fijados en el FD 5º de nuestra sentencia de 9 de julio de 2018, valore si el sujeto pasivo del IIVTNU ha logrado acreditar (por la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas, por la prueba pericial aportada o por cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT) la inexistencia de una plusvalía real.

RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO LEGISLADOR: DECLARACIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD DE LOS ARTÍCULOS 107.1 Y 107.2 A) DEL TRLHL. INEXISTENCIA DE INCREMENTO PATRIMONIAL.

Sentencia del Tribunal Supremo de 24 de marzo de 2021.

Mediante escrito presentado ante el Consejo de Ministros, una mercantil formuló reclamación de responsabilidad patrimonial del Estado legislador, como consecuencia de la STS 59/2017, de 11 de mayo, en relación con el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU), solicitando, por tal concepto, el abono de 282.272,87 euros, más los intereses legales correspondientes. Por Acuerdo del Consejo de Ministros, adoptado en su sesión de fecha 19 de julio de 2019, fue desestimada la citada reclamación de responsabilidad patrimonial.

Para el Tribunal, en supuestos como el de autos esto es, en presencia de un contrato de compraventa con las características del de autos, la presunción probatoria que se deduce de las escrituras públicas, requería de una actividad probatoria de la recurrente, que no puede limitarse a esgrimir los valores escriturados. Dicho de otra forma, que la declaración de inconstitucionalidad efectuada en la STC 59/2017, propicia la posibilidad de acreditar, frente al sistema de valoración catastral, que

no ha existido incremento patrimonial susceptible de imposición, pero, en supuestos como el de autos, la entidad recurrente venía obligada a contrastar que, los valores de mercado expresados por el sujeto pasivo en la escritura de transmisión, era, realmente, los valores de mercado correspondientes a la concreta finca de autos, con independencia de la subrogación del crédito hipotecario que pesaba sobre la misma.

En atención a lo expuesto, se concluye que no se ha acreditado que se haya producido el decremento patrimonial entre adquisición y transmisión del inmueble, y, en consecuencia, procede desestimar el recurso interpuesto.

FALTA DE JUSTIFICACIÓN DEL DECREMENTO DEL VALOR.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 23 de diciembre de 2020.

Se recurre en apelación la sentencia del Juzgado que desestimó la acción de la mercantil contribuyente, contra la resolución del Tribunal Económico- Administrativo Municipal de Madrid que confirmaba la liquidación del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana. La pretensión de la recurrente descansa en que no existió incremento de valor del bien, sino pérdida, entre su adquisición el 4 de agosto de 2006 por el precio de 3.900.000 euros y su venta en la indicada fecha por 2.537.251,11 euros. La sentencia del Juzgado razona que la actora no había "acreditado de manera cumplida y suficiente, y mediante una prueba técnica" la disminución de valor, mientras que el Ayuntamiento había presentado una prueba de que entre las fechas de adquisición y transmisión el suelo había tenido un cierto incremento, lo que no había desvirtuado la actora. Ante la Sala, la apelante argumenta que los únicos valores del bien que pueden tenerse en cuenta son los de compraventa, los cuales no han sido desvirtuados por la parte demandada. El Ayuntamiento opone a la apelante que, tratándose de un inmueble edificado, las escrituras no desglosan el valor del suelo y de la construcción, lo que es imprescindible para averiguar si ha habido incremento del valor del terreno. Por el contrario, ponderando los precios declarados en las escrituras con el porcentaje del valor catastral que corresponde al suelo, se deduce que el terreno ha sufrido un incremento.

Para el Tribunal, el objeto de la adquisición fue un terreno con una edificación y otras instalaciones y de la venta fue un solar. Para determinar si ha habido o no incremento de valor del bien no es posible comparar precios sobre bienes heterogéneos: los 3.900.000 euros fueron abonados en el año 2006 por la empresa inmobiliaria aquí recurrente a cambio de un inmueble edificado, y el precio de 2.537.251,11 euros que después recibió en 2014 lo fue únicamente por el terreno. En estas condiciones, y a falta de toda prueba, no es posible distinguir, ni aun de forma aproximada, qué porción del precio de adquisición correspondía al terreno y cuál a la vivienda y demás construcciones accesorias que han desaparecido. Tratándose de una edificación de las condiciones que refleja la escritura, su valor podría absorber la diferencia entre ambos precios, e incluso superarla.

Siendo notoria la jurisprudencia que hace recaer sobre el contribuyente la carga de la prueba de la falta de incremento de valor del bien, la ausencia de acreditación de este hecho debe revertir en perjuicio de sus pretensiones. La Sala, desestima el recurso.

