

CURSO PRESENCIAL SOBRE FISCALIDAD DE LOS CONTRATOS: CONVOCATORIA

NOVEDADES AUTONÓMICAS: CATALUÑA



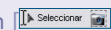
LEY 7/2011, de 27 de julio, de medidas fiscales y Financieras 3

CONSULTAS DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS MARZO-ABRIL 2011

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

• Ampliación de capital mediante aportación de inmuebles gravados con préstamo hipotecario.....	5
• Adjudicación de la vivienda por disolución de sociedad de gananciales a uno de los cónyuges quien asumirá la totalidad del préstamo hipotecario que la grava.....	5
• Acción declarativa de dominio sobre un inmueble por usucapión.....	5
• Permuta del pago de pensión por alimentos a un hijo, por la propiedad del 50% de una vivienda de la que su padre es propietario.....	6
• Compra de oro y metales preciosos a particulares.....	6
• Transmisión de licencia administrativa de una oficina de farmacia.....	7
• Cancelación registral del derecho de retracto convencional.....	7
• Aportación de vivienda a la sociedad conyugal.....	7
• Constitución de una sociedad holding por aportación no dineraria de las acciones de tres sociedades anónimas.....	8
• Ampliación de capital que, en parte, será suscrita mediante la compensación o capitalización de préstamos participativos.....	8
• Ampliación de capital de una sociedad limitada, con aportación no dineraria de inmuebles como contrapartida de la suscripción de las participaciones sociales que se emitan.....	9
• Operación de fusión por absorción por el que una entidad, con domicilio social en Madrid y residencia fiscal en Méjico, absorberá a una entidad holandesa.....	9
• Disolución adjudicando a los socios la totalidad de los inmuebles que forman parte de su activo, quienes se subrogarán en los préstamos hipotecarios que recaen sobre dichos inmuebles.....	9
• Disolución de sociedad patrimonial en la que se adjudica a un socio un inmueble gravado con hipoteca.....	10
• Modificación del crédito mediante la variación del tipo de interés, el plazo y la responsabilidad hipotecaria.....	10
• Tributación de la constitución de un préstamo promotor y de la adquisición de un solar que se destinará al cumplimiento de sus fines por una cooperativa de viviendas.....	11
• Expropiación de fincas por un ayuntamiento a una entidad mercantil y un grupo de personas físicas copropietarios de una vivienda y otra finca.....	11
• Venta de dos viviendas promovidas para su uso propio y de sus dos hijas.....	12
• Adquisición de un local comercial para, tras realizar unas obras de adecuación, reconvertirlo en varias plazas de parking y efectuar su venta a particulares.....	12
• Reversión de determinados terrenos expropiados reintegrándose al expropiado a la misma situación que tenía con anterioridad a la expropiación.....	14
• Adquisición de una vivienda inscrita a nombre del Instituto para la Vivienda de las Fuerzas Armadas.....	14
• Traspaso de la titularidad de una licencia municipal de auto-taxi a su esposa para su explotación por ésta.....	14

BREVE GUÍA DE USO

Para navegar a través de este documento puede pulsar sobre los títulos del sumario y dirigirse así a los artículos publicados. También puede usar los controles de Acrobat . Mediante la lupa  puede aumentar o disminuir la visualización. Si desea encajar la vista seleccione el párrafo deseado mediante la herramienta de selección .



CURSO PRESENCIAL SOBRE **FISCALIDAD DE LOS CONTRATOS**

OPERACIONES INMOBILIARIAS | CREACIÓN DE EMPRESAS |
FINANCIACIÓN Y REFINANCIACIÓN HIPOTECARIA

- ❖ **Organizado por el Colegio de Registradores de España**
- ❖ Eminentemente práctico, utilizando la **técnica del método del caso**, apoyado principalmente en supuestos reales y con total inmersión de los alumnos en los casos analizados.
- ❖ Clases participativas con un máximo de **22 alumnos**.

DURACIÓN DEL CURSO

- ❖ Curso de 60 horas en 20 sesiones de 3 horas (viernes 18:00-21:00 y sábado 10:00-13:00)
- ❖ **Del 14 de octubre de 2011 al 17 de diciembre de 2011**

DÓNDE

En la sede del Colegio de Registradores, Calle Diego de León nº 21 Madrid

DESTINATARIOS

Despachos de abogados, Departamentos fiscales de entidades financieras y grandes empresas, Asesorías fiscales, Administradores de Fincas, Agentes de la Propiedad Inmobiliaria, Personal de Registros y Notarías, Gestores administrativos, etc

MATERIAL DIDÁCTICO

- ❖ Libro sobre **Los contratos y su Fiscalidad**
- ❖ **Suscripción al BIT** (Boletín Informativo Tributario) durante 1 año
- ❖ Libreta de **supuestos prácticos**
- ❖ **Visita** a Oficina Liquidadora

INFORMACIÓN E INSCRIPCIÓN

cursofiscalidad@corpme.es

CLAUSTRO

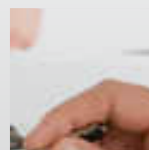
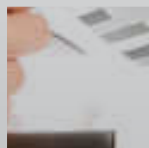
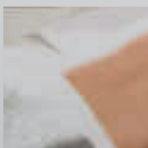
- ❖ **Director del Curso:** Vicente Carbonell Serrano, Registrador de la Propiedad, Director del Servicio de Coordinación de Oficinas Liquidadoras
- ❖ **Profesorado:** Inspectores de Hacienda vinculados con los Registros y Técnicos Fiscales del Colegio de Registradores

HONORARIOS

- ❖ **1.500 euros** para las 20 plazas de pago (300 euros inscripción + 1.200 euros al inicio del curso)
- ❖ **2 plazas gratuitas becadas** por el Colegio de Registradores

OTROS ASPECTOS

- ❖ Formación de una **bolsa de trabajo** con los alumnos
- ❖ Expedición de un **diploma de asistencia** (mínimo 85% de las clases)
- ❖ Para la solicitud de **beca** se deberá presentar un folio explicativo de la misma adjuntando la documentación que estime oportuna. Se adjudicarán por la Junta de Gobierno del Colegio de Registradores



NOVEDADES AUTONÓMICAS: CATALUÑA

LEY 7/2011, DE 27 DE JULIO, DE MEDIDAS FISCALES Y FINANCIERAS

Transcribimos los artículos incluidos en el Capítulo II de la presente Ley referentes a los Tributos Cedidos:

SECCIÓN PRIMERA. Impuesto sobre la renta de las personas físicas

Artículo 49. *Deducción por alquiler de la vivienda habitual*

Se modifica el apartado 1.7 del artículo 1 de la Ley 31/2002, de 30 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas, que queda redactado del siguiente modo:

“1.7. Al efecto de la aplicación de esta deducción, son familias numerosas las definidas por la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de protección a las familias numerosas.”

Artículo 50. *Deducción por inversión en la vivienda habitual*

Se modifica el apartado 2 del artículo 1 de la Ley 31/2002, que queda redactado del siguiente modo:

“2. En el marco de competencias normativas definidas por el artículo 46.1 de la Ley del Estado 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las comunidades autónomas de régimen común y ciudades con estatuto de autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, y los artículos 68.1 y 78.1 de la Ley del Estado 35/2006, de 28 de noviembre, del impuesto sobre la renta de las personas físicas y de modificación parcial de las leyes de los impuestos sobre sociedades, sobre la renta de no residentes y sobre el patrimonio, se establecen los siguientes porcentajes de deducción por inversión en vivienda habitual en el tramo autonómico:

”a) Con carácter general, el 7,5%, a partir de la entrada en vigor de la presente ley.

”b) Si se trata de las obras de adecuación de la vivienda habitual de personas con discapacidad a las que se refiere el número 4 del artículo 68.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del impuesto sobre la renta de las personas físicas y de modificación parcial de las leyes de los impuestos sobre sociedades, sobre la renta de no residentes y sobre el patrimonio, el 15%, con efectos a partir del 1 de enero de 2011.”

Artículo 51. *Deducción por el pago de intereses de préstamos para los estudios de máster y de doctorado*

Se modifica el apartado 3 del artículo 1 de la Ley 31/2002, que queda redactado del siguiente modo:

“3. Los contribuyentes pueden deducir el importe de los intereses pagados en el período impositivo correspondiente a los préstamos concedidos mediante la Agencia de Gestión de Ayudas Universitarias y de Investigación para la financiación de estudios de máster y de doctorado.”

Artículo 52. *Deducción en concepto de inversión por un ángel inversor por la adquisición de acciones o participaciones sociales de entidades nuevas o de creación reciente*

Se modifican los apartados 1 y 2 del artículo 20 de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de medidas fiscales, financieras y administrativas, que restan redactados del siguiente modo:

“Artículo 20. Deducción en concepto de inversión por un ángel inversor por la adquisición de acciones o participaciones sociales de entidades nuevas o de creación reciente ”1. El contribuyente o la contribuyente puede aplicarse, en la cuota íntegra del impuesto sobre la renta de las personas físicas, en la parte correspondiente a la comunidad autónoma, y con efecto de 1 de enero de 2010, una deducción del 30% de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones

o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en las sociedades mercantiles a que se refiere el apartado 2. El importe máximo de esta deducción es de 6.000 euros. En caso de declaración conjunta estos límites se aplican en cada uno de los contribuyentes.

"2. Para que pueda aplicarse la deducción establecida por el apartado 1 deben cumplirse los siguientes requisitos y condiciones:

- "a)** La participación conseguida por el contribuyente o la contribuyente computada junto con las del cónyuge o la cónyuge o personas unidas por razón de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, no puede ser superior al 35% del capital social de la sociedad objeto de la inversión o de sus derechos de voto.
- "b)** La entidad en la que debe materializarse la inversión debe cumplir los siguientes requisitos:
 - "Primero.** Debe tener naturaleza de sociedad anónima, sociedad limitada, sociedad anónima laboral o sociedad limitada laboral.
 - "Segundo.** Debe tener el domicilio social y fiscal en Cataluña.
 - "Tercero.** Debe desempeñar una actividad económica. A tal efecto, no debe tener por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 4.8.dos.a de la Ley del Estado 19/1991, de 6 de junio, del impuesto sobre el patrimonio.
 - "Cuarto.** Debe contar, como mínimo, con una persona ocupada con contrato laboral y a jornada completa, y dada de alta en el régimen general de la seguridad social.
 - "Quinto.** Si la inversión se ha hecho mediante una ampliación de capital, la sociedad mercantil debe haber sido constituida en los tres años anteriores a la fecha de esta ampliación, y no puede cotizar en el mercado nacional de valores ni en el mercado alternativo bursátil.
 - "Sexto.** El volumen de facturación anual no debe superar un millón de euros.
- "c)** El contribuyente o la contribuyente puede formar parte del consejo de administración de la sociedad en la que ha materializado la inversión, pero en ningún caso puede llevar a cabo funciones ejecutivas o de dirección. Tampoco puede mantener una relación laboral con la entidad objeto de la inversión.
- "d)** Las operaciones en las que sea aplicable la deducción deben formalizarse en escritura pública, en la cual debe especificarse la identidad de los inversores y el importe de la respectiva inversión.
- "e)** Las participaciones adquiridas deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un período mínimo de tres años.
- "f)** Los requisitos establecidos por los apartados segundo, tercero y cuarto del apartado 2.b, y el límite máximo de participación regulado por el apartado 2.a, deben cumplirse durante un período mínimo de tres años a partir de la fecha de efectividad del acuerdo de ampliación de capital o constitución que origine el derecho a la deducción."

Artículo 53. *Deducción por inversión en acciones de entidades que cotizan en el segmento de empresas en expansión del mercado alternativo bursátil*

Se añade un inciso al final del apartado 1 del artículo 21 de la Ley 26/2009, con el siguiente texto:

"En caso de declaración conjunta, el importe máximo de deducción es de 10.000 euros por cada contribuyente de la unidad familiar que ha efectuado la inversión."

SECCIÓN SEGUNDA. Impuesto sobre sucesiones y donaciones

Artículo 54. *Reducción por sobreimposición decenal*

Se añade uno nuevo apartado, el 3, al artículo 29 de la Ley 19/2010, de 7 de junio, de regulación del impuesto sobre sucesiones y donaciones, con el siguiente texto:

"3. La aplicación de las reducciones de este artículo queda condicionada al hecho de que, por razón de la primera adquisición por causa de muerte o la anterior, se haya producido una tributación efectiva en concepto del impuesto sobre sucesiones y donaciones, y se entiende sin perjuicio de las reducciones que procedan. En cualquier caso, se admite la subrogación de bienes o derechos siempre y cuando se acredite de modo fehaciente."

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

AMPLIACIÓN DE CAPITAL MEDIANTE APORTACIÓN DE INMUEBLES GRAVADOS CON PRÉSTAMO HIPOTECARIO. (CONSULTA N° V0490-11 DE 1 DE MARZO DE 2011)

En las operaciones de aumento de capital en que se aporten bienes y derechos conjuntamente con deudas, sólo la diferencia entre aquéllos y éstas quedará cubierta por la ampliación de capital. Sin embargo, el resto de la aportación, esto es, la parte que coincide con la deuda que se aporta, constituirá una adjudicación expresa en pago de asunción de deudas, sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD, sin perjuicio de que concurra el supuesto de no sujeción previsto en el artículo 7.5 del texto refundido de la Ley del impuesto.

ADJUDICACIÓN DE LA VIVIENDA POR DISOLUCIÓN DE SOCIEDAD DE GANANCIALES A UNO DE LOS CÓNYUGES QUIEN ASUMIRÁ LA TOTALIDAD DEL PRÉSTAMO HIPOTECARIO QUE LA GRAVA. (CONSULTA N° V0759-11 DE 24 DE MARZO DE 2011)

En la disolución de la sociedad conyugal se pueden dar dos convenciones: Disolución de la sociedad conyugal y excesos de adjudicación.

❖ **Disolución de la sociedad conyugal.**

La escritura pública donde se documente la disolución de la sociedad conyugal estará sujeta al concepto de actos jurídico documentados pero resultará exenta del mismo en función del artículo 45.I. B) 3 del texto refundido.

❖ **Excesos de adjudicación.**

Debe examinarse si se producen excesos de adjudicación en el reparto de los bienes, en cuyo caso se produciría también la sujeción a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas en los términos previstos en el artículo 7.2.B) del TRLITPAJD, si este es oneroso, y en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones como donación si es lucrativo. A este respecto, para que no haya exceso de adjudicación a favor de uno de los cónyuges, deberá adjudicarse a cada uno los bienes correspondientes, y compensarse las diferencias que resultasen a favor de uno u otro en metálico, tal y como establece el artículo 1.062, párrafo primero, del Código Civil. Los Tribunales Económico-Administrativos vienen considerando a los inmuebles como “un bien que si no es esencialmente indivisible, si desmerecería mucho por su división” (Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid: Resoluciones de 15 de junio de 1992 y 8 de junio de 1995).

ACCIÓN DECLARATIVA DE DOMINIO SOBRE UN INMUEBLE POR USUCAPIÓN. (CONSULTA N° V0735-11 DE 22 DE MARZO DE 2011)

Un Juzgado mediante sentencia judicial declara, a favor de los consultantes, acción declarativa de dominio sobre un inmueble por usucapión y el consultante plantea si está sujeta a Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

Las letras C) y D) del apartado 2 del artículo 7 del texto refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre establecen que:

“2. Se considerarán transmisiones patrimoniales a efectos de liquidación y pago del impuesto:

C) Los expedientes de dominio, las actas de notoriedad, las actas complementarias de documentos públicos a que se refiere el Título VI de la Ley Hipotecaria y las certificaciones expedidas a los efectos del artículo 206 de la misma Ley, a menos que se acredite haber satisfecho el impuesto o la exención o no sujeción por la transmisión, cuyo título se supla con ellos y por los mismos bienes que sean objeto de unos u otras, salvo en cuanto a la prescripción cuyo plazo se computará desde la fecha del expediente, acta o certificación.

D) Los reconocimientos de dominio en favor de persona determinada, con la misma salvedad hecha en el apartado anterior.”

Del precepto transcrito, se deducen las dos premisas básicas del tratamiento del reconocimiento de dominio en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD):

- ❖ El reconocimiento de dominio a favor de persona determinada tiene la consideración de transmisión patrimonial a efectos de la liquidación y pago del impuesto (modalidad transmisiones patrimoniales onerosas).
- ❖ La acreditación del pago del impuesto en los términos regulados –o la exención o no sujeción – por la transmisión que se suple por el reconocimiento de dominio anula la consideración de este como transmisión onerosa y, por tanto, su sujeción a esta modalidad de ITPAJD.

Ahora bien, el pago que ha de acreditarse para que tal acreditación produzca la no sujeción del reconocimiento de dominio a transmisiones patrimoniales onerosas debe cumplir dos requisitos:

- ❖ Que corresponda al título suplido por el reconocimiento de dominio.
- ❖ Que se refiera a los mismos bienes.

Por lo tanto, si los consultantes no han tributado por el Impuesto, **deberán tributar por el reconocimiento de dominio en el momento actual**, sin que pueda entenderse que existe prescripción, porque es el propio reconocimiento de dominio el hecho imponible del impuesto.

PERMUTA DEL PAGO DE PENSIÓN POR ALIMENTOS A UN HIJO, POR LA PROPIEDAD DEL 50% DE UNA VIVIENDA DE LA QUE SU PADRE ES PROPIETARIO. (CONSULTA N° V0923-11 DE 6 DE ABRIL DE 2011)

La operación supondría para el hijo, la adquisición de la parte de la propiedad de un bien inmueble de su padre a cambio de la pensión por alimentos que quedaría extinguida, tributaría por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados como transmisión patrimonial onerosa al tipo de los bienes inmuebles y que estaría plenamente sometido a tributación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas al no ampararle la exención que se establece en el artículo 7.k) de la Ley 35/2006 de 28 de noviembre, reguladora de dicho Impuesto.

Si el valor del inmueble no coincide con el de la pensión la adquisición tributará por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados hasta el valor de la pensión y como donación por el exceso hasta el valor real del inmueble.

COMPRA DE ORO Y METALES PRECIOSOS A PARTICULARES. (CONSULTA N° V1066-11 DE 26 DE ABRIL DE 2011 DE LA DGT)

La delimitación entre estos dos tributos se realiza atendiendo a la condición del transmitente del bien o derecho, de modo que según sea particular o empresario- profesional, sus transmisiones quedarán sujetas al ITPAJD o bien al IVA, siendo irrelevante a los efectos de determinar el tributo aplicable a la condición jurídica del adquirente de los bienes o derechos.

No resulta admisible el criterio que pretende delimitar ambos impuestos atendiendo a la condición del adquirente del bien o servicio, en la medida en que el mismo carece de apoyo normativo, al no estar recogido en las leyes y reglamentos del IVA y del ITPAJD. Por el contrario, dichas normas sostienen claramente un criterio bien distinto.

**TRANSMISIÓN DE LICENCIA ADMINISTRATIVA DE UNA OFICINA DE FARMACIA.
(CONSULTA N° V0571-11 DE 8 DE MARZO DE 2011)**

La transmisión de una licencia administrativa de una oficina de farmacia estará no sujeta al Impuesto de transmisiones patrimoniales onerosas según lo dispuesto en el artículo 7.5 del Texto Refundido del Impuesto. Únicamente **quedarán sujetos** al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados **los inmuebles, si los hubiera, que formen parte de la transmisión.**

**CANCELACIÓN REGISTRAL DEL DERECHO DE RETRACTO CONVENCIONAL.
(CONSULTA N° V0700-11 DE 18 DE MARZO DE 2011)**

El derecho de retracto se constituye “por retención”. Cuando se efectúa una compraventa de bienes con pacto de retro se entiende que lo que se transmite equivale a los dos tercios del valor del bien, mientras que el derecho que retiene el vendedor, que se valora en el tercio restante, no es objeto de transmisión, por lo que no se liquidará en ese momento.

En la extinción del retracto, cuando finalmente se adquiere el resto del valor del bien, la liquidación que en dicho momento debe practicarse no es más que una complementaria de la primitiva por la que tributó el comprador, y se practicará sobre la “diferencia, si la hubiere, entre la base de la liquidación anteriormente practicada y el total valor comprobado de los bienes”.

Si al transmitir los bienes con cláusula de retro se practicó autoliquidación sobre una base imponible constituida por el precio declarado, siendo este igual o mayor que los dos tercios del valor comprobado, deberá ahora practicarse liquidación por la diferencia, si la hubiere entre la base de la liquidación anteriormente practicada y el total valor comprobado de los bienes. Si la liquidación se practicó sobre una base constituida por el precio declarado, igual o mayor que el total valor comprobado del bien, sin retener o descontar el valor del retracto, no exista tal diferencia que sirva de base, por lo que no procederá liquidación complementaria alguna.

Dada la incompatibilidad entre las distintas modalidades del ITP y AJD, la sujeción de la operación planteada por la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas excluye la posibilidad de practicar liquidación por la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, Documentos Notariales, tanto en el caso de que proceda practicar liquidación complementaria, como en el segundo supuesto, en el que, aun no existiendo base imponible sobre la que girar liquidación, no por ello deja de constituir un acto sujeto a la modalidad de Transmisiones Patrimoniales.

**APORTACIÓN DE VIVIENDA A LA SOCIEDAD CONYUGAL.
(CONSULTA N° V0846-11 DE 1 DE ABRIL DE 2011)**

Las aportaciones de bienes o derechos a la sociedad de gananciales pueden ser de dos clases: gratuitas, que son aquellas que no conllevan contraprestación alguna, y onerosas, que son las que dan lugar a cualquier tipo de contraprestación, tanto simultáneamente a la aportación, como mediante el nacimiento a favor del aportante de un derecho de crédito contra la sociedad de gananciales exigible en el momento de la disolución de dicha sociedad. También es posible que una aportación de bienes o derechos a la sociedad conyugal participe de ambas naturalezas, en cuyo caso se aplicará a cada una de ellas la fiscalidad que le corresponda.

El tratamiento tributario de ambas transacciones es distinto, según que su naturaleza sea gratuita u onerosa. Así, la donación de bienes a la sociedad de gananciales es una operación sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin que la normativa estatal de dicho tributo recoja bonificación alguna para este tipo de donaciones. Por lo que respecta a las transmisiones onerosas de bienes, dicha transmisión está sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD). No obstante, el artículo 45.I.B).3 del texto refundido del mencionado impuesto, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, establece que las aportaciones a la sociedad conyugal están exentas del impuesto.

CONSTITUCIÓN DE UNA SOCIEDAD HOLDING POR APORTACIÓN NO DINERARIA DE LAS ACCIONES DE TRES SOCIEDADES ANÓNIMAS. (CONSULTA N° V0631-11 DE 14 DE MARZO DE 2011)

PRIMERO: TRIBUTACIÓN EN EL ITPAJD

A partir del 1 de enero de 2009, las operaciones definidas en los artículos 83, apartados 1, 2, 3 y 5, y 94 del TRLIS tienen, a efectos del ITPAJD, la calificación de operaciones de reestructuración, lo cual conlleva su no sujeción a la modalidad de operaciones societarias de dicho impuesto. La no sujeción a esta modalidad del impuesto podría ocasionar su sujeción a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, lo que antes no ocurría al existir incompatibilidad absoluta entre ambas modalidades. No obstante, para que esto no suceda, la no sujeción a la modalidad de operaciones societarias ha sido complementada con la exención de las operaciones de reestructuración de las otras dos modalidades del impuesto: transmisiones patrimoniales onerosas y actos jurídicos documentados.

Por lo tanto, si la operación descrita en el escrito de consulta tiene la consideración de operación de reestructuración –en este caso, por el concepto de canje de valores–, estará no sujeta a la modalidad de operaciones societarias del ITPAJD y exenta de las modalidades de transmisiones patrimoniales onerosas y actos jurídicos documentados de dicho impuesto. En caso contrario, la ampliación de capital de SSXXISL estará sujeta a la modalidad de operaciones societarias por el concepto de aumento de capital, si bien estaría exenta del impuesto en virtud de lo dispuesto en el número 11 del artículo 45.I.B) del TRLITPAJD, en la redacción dada a aquel por el Real Decreto-Ley 13/2010, de 3 de diciembre, transcrito anteriormente, que entró en vigor el mismo día de su publicación en el BOE. En este último caso, la sujeción de la operación a la modalidad de operaciones societarias impediría su sujeción a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas y a la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales.

SEGUNDO: APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 108 DE LA LEY 24/1988, DE 28 DE JULIO, DEL MERCADO DE VALORES, A LA OPERACIÓN DE CANJE DE VALORES DESCRITA

Las operaciones de reestructuración podrán, en su caso, quedar sujetas a lo dispuesto en el artículo 108.2.a) de la LMV, y tributar por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD, en el caso de que resulte aplicable la llamada regla especial, es decir, en el caso de que la obtención del control de una sociedad con activo mayoritariamente inmobiliario o el aumento del control ya obtenido, se produzca mediante la adquisición de valores en los mercados primarios, es decir, de nueva emisión, pero no cuando la obtención o aumento del control se consigan por la adquisición de valores en mercados secundarios, como ocurre en esta operación.

Si en la referida operación de canje de valores, la socia única que recibirá las participaciones sociales de la sociedad limitada que va a ampliar su capital social –y que cumple el requisito de composición de activo mayoritariamente inmobiliario (más de un 50 por 100 por bienes inmuebles sitos en territorio nacional)– superase el 50 por 100 de participación en dicho capital social, se cumplirían los requisitos exigidos por el artículo 108.2.a) de la LMV para la aplicación del gravamen de transmisiones patrimoniales onerosas: obtención del control de una sociedad con activo mayoritariamente inmobiliario. Y ello porque la obtención del control se realizará en una operación de canje de valores efectuada mediante la adquisición de valores en el mercado primario y no en el secundario. En tal caso, la operación estará sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD teniendo la consideración de transmisión onerosa de bienes inmuebles.

AMPLIACIÓN DE CAPITAL QUE, EN PARTE, SERÁ SUSCRITA MEDIANTE LA COMPENSACIÓN O CAPITALIZACIÓN DE PRÉSTAMOS PARTICIPATIVOS. (CONSULTA N° V0490-11 DE 1 DE MARZO DE 2011)

La ampliación de capital de la sociedad consultante estará sujeta a la modalidad de operaciones societarias del ITPAJD por el concepto de aumento de capital (artículo 19.1.1º del TRLITPAJD), si bien estará exenta del impuesto, merced a la exención recogida en el número 11 del artículo 45.I.B) del mismo texto legal. La sujeción a esta modalidad del ITPAJD impide su sujeción a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas y a la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales.

A estos efectos, resulta irrelevante si la suscripción de la ampliación de capital se realiza mediante aportación dineraria o no dineraria, pues la operación sujeta al impuesto es el aumento de capital y no su contraprestación.

AMPLIACIÓN DE CAPITAL DE UNA SOCIEDAD LIMITADA, CON APORTACIÓN NO DINERARIA DE INMUEBLES COMO CONTRAPARTIDA DE LA SUSCRIPCIÓN DE LAS PARTICIPACIONES SOCIALES QUE SE EMITAN. (CONSULTA N° V0521-11 DE 3 DE MARZO DE 2011)

La ampliación de capital de una sociedad limitada, con aportación no dineraria de inmuebles como contrapartida de la suscripción de las participaciones sociales que se emitan, estará sujeta a la modalidad de operaciones societarias del ITPAJD por el concepto de aumento de capital (artículo 19.1.1º del TRLITPAJD), si bien estará exenta del impuesto, merced a la exención recogida en el número 11 del artículo 45.I.B) del mismo texto legal. La sujeción a esta modalidad del ITPAJD impide su sujeción a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas y a la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales. A estos efectos, resulta irrelevante si la suscripción de la ampliación de capital se realiza mediante aportación dineraria o no dineraria, pues la operación sujeta al impuesto es el aumento de capital y no su contraprestación.

Las participaciones sociales recibidas por la aportación no dineraria de bienes inmuebles en la ampliación de capital de una sociedad limitada quedarán sujetas al plazo de tres años al que se refiere el artículo 108.2.b) de la LMV, durante el cual su transmisión quedará sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD, por tener la consideración de transmisión onerosa de bienes inmuebles.

OPERACIÓN DE FUSIÓN POR ABSORCIÓN POR EL QUE UNA ENTIDAD, CON DOMICILIO SOCIAL EN MADRID Y RESIDENCIA FISCAL EN MÉJICO, ABSORBERÁ A UNA ENTIDAD HOLANDESA. (CONSULTA N° V0559-11 DE 7 DE MARZO DE 2011)

La operación de fusión por absorción que cumpla los requisitos exigidos en el artículo 83 del TRLIS tendrá la consideración de operación de reestructuración empresarial a efectos del ITPAJD, por lo que estará no sujeta a la modalidad de operaciones societarias del ITPAJD y exenta de las modalidades de transmisiones patrimoniales onerosas y de actos jurídicos documentados, documentos notariales, régimen aplicable tanto a la operación en sí misma, como a la escritura pública en que se formalice.

Si, por el contrario, la operación no cumple los requisitos para tener la consideración de operación de reestructuración empresarial, la ampliación de capital que, en su caso, efectúe la entidad absorbente para llevar a cabo la absorción estará sujeta a la modalidad de operaciones societarias del ITPAJD por el concepto de aumento de capital, si bien quedará exenta. Además, la sujeción a esta modalidad del ITPAJD impedirá la sujeción de la escritura pública en que se formalice la operación a la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales.

El traslado del domicilio social de una sociedad domiciliada en España a Méjico y su formalización en escritura pública no estarán sujetos a tributación en el ITPAJD por no constituir ninguno de los hechos imponible del impuesto.

DISOLUCIÓN ADJUDICANDO A LOS SOCIOS LA TOTALIDAD DE LOS INMUEBLES QUE FORMAN PARTE DE SU ACTIVO, QUIENES SE SUBROGARÁN EN LOS PRÉSTAMOS HIPOTECARIOS QUE RECAEN SOBRE DICHOS INMUEBLES. (CONSULTA N° V0814-11 DE 30 DE MARZO DE 2011)

La disolución y liquidación de una sociedad con la adjudicación a los socios de los inmuebles que constituyen su activo junto con los préstamos que recaen sobre los mismos es una operación sujeta a la modalidad de operaciones societarias del ITPAJD, cuyos sujetos pasivos serán los socios por los bienes y derechos recibidos. La base imponible para cada socio será el valor real de los bienes y derechos adjudicados y el tipo de gravamen será el 1 por 100.

Del escrito de consulta se desprende que las adjudicaciones de bienes a los socios van a ser en proporción a las participaciones que ostentan, por lo que no se va a producir un exceso de adjudicación. Si esto no fuera

así, además de la tributación que corresponda por la modalidad de operaciones societarias conforme a lo expuesto, el exceso de adjudicación que se produzca estará sujeto a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 7.2.B) y 5 del TRLITPAJD. Y ello, porque si bien la sujeción de la disolución de una sociedad a la modalidad de operaciones societarias implica la no sujeción de dicha operación a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, por incompatibilidad con la anterior, ni siquiera por la adjudicación a los socios de los bienes y derechos del patrimonio social, siempre que tales adjudicaciones guarden la debida proporción con sus cuotas de participación en el capital social, tal incompatibilidad no se extiende a la adjudicación de bienes y derechos a los socios por un valor superior al que corresponda a su participación, que está sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas por el hecho imponible de exceso de adjudicación.

DISOLUCIÓN DE SOCIEDAD PATRIMONIAL EN LA QUE SE ADJUDICA A UN SOCIO UN INMUEBLE GRAVADO CON HIPOTECA. (CONSULTA N° V1091-11 DE 29 DE ABRIL DE 2011)

Este Centro Directivo modifica el criterio expuesto en la V0628-08, en la que se decía que se producía la concurrencia de dos hechos imponibles conforme al artículo 4 del TRLITP: la disolución de una sociedad prevista en el artículo 19.1 del mismo texto legal, y la adjudicación en pago de asunción de deudas, transmisión patrimonial onerosa a que se refiere el artículo 7.2. A, los cuales debían gravarse separadamente. En la disolución de una sociedad con adjudicación a los socios de unos bienes inmuebles gravados con una hipoteca, solamente se produce la convención de la disolución de la sociedad, pues precisamente es el valor real de los bienes y derechos entregados a los socios sin deducción de gastos y deudas lo que constituye la base imponible de la disolución, en tal sentido se pronunció ya la consulta V0814-11.

Partimos de la base que las adjudicaciones de bienes a los socios sean en proporción a las participaciones que ostentan. Si esto no fuera así, además de la tributación que corresponda por la modalidad de operaciones societarias conforme a lo expuesto, el exceso de adjudicación que se produzca estará sujeto a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 7.2.B) del TRLITPAJD. Y ello, porque si bien la sujeción de la disolución de una sociedad a la modalidad de operaciones societarias implica la no sujeción de dicha operación a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, por incompatibilidad con la anterior, siempre que tales adjudicaciones guarden la debida proporción con sus cuotas de participación en el capital social, tal incompatibilidad no se extiende a la adjudicación de bienes y derechos a los socios por un valor superior al que corresponda a su participación, que está sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas por el hecho imponible de exceso de adjudicación.

MODIFICACIÓN DEL CRÉDITO MEDIANTE LA VARIACIÓN DEL TIPO DE INTERÉS, EL PLAZO Y LA RESPONSABILIDAD HIPOTECARIA. (CONSULTA N° V0825-11 DE 30 DE MARZO DE 2011)

Como se desprende del artículo 31.2 del TRLITPAJD la sujeción de un documento notarial en el que se documente la novación de un préstamo hipotecario o de un crédito hipotecario a la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, requiere la concurrencia de cuatro requisitos:

1. Que se trate de la primera copia de una escritura notarial.
2. Que tenga contenido valuable.
3. Que sea inscribible en el Registro de la Propiedad.
4. Que el negocio jurídico documentado no esté sujeto ni a las modalidades de transmisiones patrimoniales onerosas u operaciones societarias del ITPAJD ni al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Las escrituras públicas que documentan la novación de un crédito hipotecario otorgado por una entidad financiera cumplen el primer requisito y el cuarto, sin duda alguna. La cuestión estriba en determinar si cumplen los requisitos tercero (la calidad de la escritura pública de ser inscribible en el Registro de la Propiedad) y el segundo (la condición de ser valuable el contenido del documento).

Pues bien, a este respecto no cabe sino indicar que cumplirán el requisito de ser inscribibles aquellos documentos a los que la legislación hipotecaria confiera tal condición. En este sentido, parece que se cumple tal requisito ya que el artículo 144 de la Ley Hipotecaria incluye a la novación del contrato primitivo como uno de los convenios inter partes susceptibles de ser inscritos cuando dispone que "Todo hecho o convenio entre

las partes, que pueda modificar o destruir la eficacia de una obligación hipotecaria anterior, como el pago, la compensación, la espera, el pacto o promesa de no pedir, la novación del contrato primitivo y la transacción o compromiso, no surtirá efecto contra tercero, como no se haga constar en el Registro por medio de una inscripción nueva, de una cancelación total o parcial o de una nota marginal, según los casos”.

En desarrollo del precepto transcrito, el artículo 240 del Reglamento Hipotecario determina que “Conforme a lo dispuesto en el artículo 144 de la Ley, cuando el hecho o el convenio entre las partes produzca novación total o parcial del contrato inscrito, se extenderá una nueva inscripción y se cancelará la precedente. Cuando dé lugar a la resolución e ineficacia del mismo contrato, en todo o en parte, se extenderá una cancelación total o parcial, y, cuando tenga por objeto llevar a efecto un contrato inscrito pendiente de condiciones suspensivas, se extenderá una nota marginal. También podrá hacerse constar por nota al margen de la inscripción hipotecaria el pago de parte de la deuda cuando no proceda la cancelación parcial.”.

Por último, el segundo requisito, la condición de que el contenido sea valuable, parece que se cumplirá en todos los inscribibles, pues si son inscribibles los documentos que modifiquen la eficacia de una obligación hipotecaria anterior, no cabe duda de que tales documentos serán valuables en tanto en cuanto documentan el importe de una obligación o capital que se garantiza. A este respecto, el artículo 30 del mismo texto legal establece que: “1. en las primeras copias de escrituras públicas que tengan por objeto cantidad o cosa valuable servirá de base el valor declarado, sin perjuicio de la comprobación administrativa. La base imponible en los derechos reales de garantía y en las escrituras que documenten préstamo con garantía estará constituida por el importe de la obligación o capital garantizado, comprendiendo las sumas que se aseguren por intereses, indemnizaciones, penas por incumplimiento u otros conceptos análogos. Si no constare expresamente el importe de la cantidad garantizada, se tomará como base el capital y tres años de intereses.”

Solamente en el caso que se trate de una ampliación de crédito sin modificar ningún otro elemento del mismo, únicamente se incrementa la responsabilidad hipotecaria del contrato original, la base imponible se corresponderá con la ampliación de la responsabilidad hipotecaria. En todos los demás casos la base imponible estará constituida por el importe total garantizado, con independencia de que tal importe sea igual, mayor o menor que el que garantizaba el crédito hipotecario que se ha novado.

TRIBUTACIÓN DE LA CONSTITUCIÓN DE UN PRÉSTAMO PROMOTOR Y DE LA ADQUISICIÓN DE UN SOLAR QUE SE DESTINARÁ AL CUMPLIMIENTO DE SUS FINES POR UNA COOPERATIVA DE VIVIENDAS. (CONSULTA Nº V0940-11 DE 7 DE ABRIL DE 2011)

Actualmente las cooperativas de vivienda se encuentran entre las cooperativas protegidas, y no podrán acogerse a la exención establecida para las cooperativas especialmente protegidas, como es la exención para las adquisiciones de bienes y derechos destinados directamente al cumplimiento de sus fines sociales; únicamente le podrán resultar aplicables los hechos imposables que puedan encuadrarse entre los supuestos que el artículo 33 considera merecedores de protección fiscal, entre los que sí se encuentra la constitución del préstamo.

EXPROPIACIÓN DE FINCAS POR UN AYUNTAMIENTO A UNA ENTIDAD MERCANTIL Y UN GRUPO DE PERSONAS FÍSICAS COPROPIETARIOS DE UNA VIVIENDA Y OTRA FINCA. (CONSULTA Nº V0743-11 DE 23 DE MARZO DE 2011)

Nos encontramos ante una permuta en la que la entrega que realice cada permutante estará sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, sólo en el caso de que la entrega de la parcela no quede sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido o quedando sujeta resulte exenta del IVA, pues en caso contrario, la operación tributará en dicho impuesto.

En este último caso, la escritura pública en que se formalice la transmisión de la parcela estaría sujeta a la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, del ITPAJD, con arreglo a lo previsto en el artículo 31.2 del texto refundido del impuesto.

Dado que la transmisión de parcelas efectuada por el ayuntamiento constituye una operación no sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, quedará sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas.

A su vez, la entrega de varias edificaciones como consecuencia de la expropiación, se considerará exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido; por lo tanto, quedará sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en función del artículo 7.5 del texto refundido; ahora bien, el Ayuntamiento resultará exento del mismo en función del artículo 45.I.A) del texto refundido del ITPAJD.

Por último, cuando el abono del justiprecio sea en dinero, el pago del mismo estará exento del ITPAJD, ahora bien, cuando el pago se realiza mediante la entrega de una parcela no resulta de aplicación al no figurar recogida esta exención en la normativa del impuesto.

VENTA DE DOS VIVIENDAS PROMOVIDAS PARA SU USO PROPIO Y DE SUS DOS HIJAS. (CONSULTA N° V0971-11 DE 12 DE ABRIL DE 2011)

No debe ser calificado de empresario o profesional el particular promotor que promueve la construcción de una vivienda para uso propio aunque, posteriormente, decida venderla a un tercero.

Por el contrario, sí tendrá carácter de empresario o profesional a efectos del Impuesto la persona física que promueve la construcción de una vivienda con destino a su venta, aunque sea ocasionalmente.

En consecuencia, el hecho de que, una vez finalizada la construcción de las viviendas, se destinen a su venta a terceros no le confiere al promotor la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Por lo tanto, la transmisión objeto de consulta se considerará realizada por un particular y no se sujetará a dicho Impuesto, sino al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

ADQUISICIÓN DE UN LOCAL COMERCIAL PARA, TRAS REALIZAR UNAS OBRAS DE ADECUACIÓN, RECONVERTIRLO EN VARIAS PLAZAS DE PARKING Y EFECTUAR SU VENTA A PARTICULARES. (CONSULTA N° V0616-11 DE 11 DE MARZO DE 2011)

REQUISITOS EXIGIDOS POR EL ARTÍCULO 20.UNO.22° DE LA LEY 37/92 PARA QUE LAS OBRAS REALIZADAS SE CONSIDEREN REHABILITACIÓN

1. Que su objeto principal sea la reconstrucción de las mismas, entendiéndose cumplido este requisito cuando más del 50 por ciento del coste total del proyecto de rehabilitación se corresponda con obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas o con obras análogas o conexas a las de rehabilitación.
2. Que el coste total de las obras a que se refiera el proyecto exceda del 25 por ciento del precio de adquisición de la edificación si se hubiese efectuado aquélla durante los dos años inmediatamente anteriores al inicio de las obras de rehabilitación o, en otro caso, del valor de mercado que tuviera la edificación o parte de la misma en el momento de dicho inicio.

A estos efectos, se descontará del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación la parte proporcional correspondiente al suelo.

A los efectos de los requisitos legales señalados, se considerará:

- **Coste total de las obras o coste total del proyecto de rehabilitación:** el importe total, Impuesto sobre el Valor Añadido excluido, que soporte el promotor como consecuencia de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que se deriven de la rehabilitación, incluidos los servicios que le sean prestados por el personal técnico que dirija las obras.
- **Precio de adquisición de las edificaciones:** el realmente concertado en las operaciones en cuya virtud se haya efectuado la referida adquisición.
- **Valor de mercado de una edificación o parte de la misma:** el precio que se hubiese acordado para su transmisión onerosa en condiciones normales de mercado entre partes que fuesen independientes, excluido, en su caso, el valor correspondiente al terreno en que se halla enclavado el edificio. Asimismo, el

valor de mercado de las edificaciones o partes de las mismas podrá acreditarse por los medios de prueba admisibles en Derecho.

- **Partes de un edificio destinadas a viviendas:** las partes de una edificación destinadas a constituir una o varias viviendas, de acuerdo con la legislación vigente, con posterioridad a su rehabilitación.
- **Obras análogas a las de rehabilitación:** las siguientes:
 - a. Las de adecuación estructural que proporcionen a la edificación condiciones de seguridad constructiva, de forma que quede garantizada su estabilidad y resistencia mecánica.
 - b. Las de refuerzo o adecuación de la cimentación así como las que afecten o consistan en el tratamiento de pilares o forjados.
 - c. Las de ampliación de la superficie construida, sobre y bajo rasante. d) Las de reconstrucción de fachadas y patios interiores.
 - e. Las de instalación de elementos elevadores, incluidos los destinados a salvar barreras arquitectónicas para su uso por discapacitados.
- **Obras conexas,** su definición es la siguiente:
Se considerarán obras conexas a las de rehabilitación las que se citan a continuación cuando su coste total sea inferior al derivado de las obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas y, en su caso, de las obras análogas a éstas, siempre que estén vinculadas a ellas de forma indisoluble y no consistan en el mero acabado u ornato de la edificación ni en el simple mantenimiento o pintura de la fachada:
 - a. Las obras de albañilería, fontanería y carpintería.
 - b. Las destinadas a la mejora y adecuación de cerramientos, instalaciones eléctricas, agua y climatización y protección contra incendios.
 - c. Las obras de rehabilitación energética. Se considerarán obras de rehabilitación energética las destinadas a la mejora del comportamiento energético de las edificaciones reduciendo su demanda energética, al aumento del rendimiento de los sistemas e instalaciones térmicas o a la incorporación de equipos que utilicen fuentes de energía renovables.

FASES PARA DETERMINAR SI LAS OBRAS REALIZADAS SON DE REHABILITACIÓN

- ❖ En primera instancia, será necesario determinar si se trata efectivamente de obras de rehabilitación desde el punto de vista cualitativo. Este requisito se entenderá cumplido cuando más del 50 por ciento del coste total del proyecto de rehabilitación se corresponda con obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas o con obras análogas o conexas a las de rehabilitación.
- ❖ Si se cumple el requisito establecido en la primera fase, se procederá a analizar el cumplimiento del requisito cuantitativo, esto es, que el coste total de las obras o el coste del proyecto de rehabilitación exceda del 25 por ciento del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación antes de su rehabilitación con exclusión del valor del suelo.

RÉGIMEN APLICABLE

- ❖ **Si las obras que realizó en el local comercial** la entidad consultante para su utilización como parking de bicicletas, a que se refiere el escrito de consulta, **no pueden considerarse de “rehabilitación”**, por no concurrir respecto de dichas obras los requisitos exigidos para ello por el artículo 20.Uno.22º de la Ley 37/92, las entregas de las plazas de parking por el empresario consultante, en cuanto que no se trata de la primera transmisión de edificaciones, estarán sujetas pero exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido, al considerarse segunda o ulterior entrega de edificación.

Procederá pues, la tributación por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, tal y como establece el artículo 7.1.A) del Texto Refundido de este Impuesto, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, salvo renuncia a la exención.

- ❖ **Si, por el contrario, dichas obras pudieran calificarse de rehabilitación,** entonces las entregas de las plazas de parking estarían sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido, al considerarse primera entrega de edificación.

REVERSIÓN DE DETERMINADOS TERRENOS EXPROPIADOS REINTEGRÁNDOSE AL EXPROPIADO A LA MISMA SITUACIÓN QUE TENÍA CON ANTERIORIDAD A LA EXPROPIACIÓN. (CONSULTA N° V1019-11 DE 19 DE ABRIL DE 2011)

Tal reversión no constituye entrega de bienes a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido y, por consiguiente, no puede considerarse una operación sujeta al Impuesto, sino un supuesto de resolución total o parcial de la entrega de bienes (terrenos) que en su día realizó el expropiado en virtud del procedimiento de expropiación forzosa, tanto si dicha entrega estuvo sujeta a dicho Impuesto como si no.

Sin embargo, no es menos cierto que el bien que revierte al propietario no es exactamente el mismo bien que se expropió.

Por un lado, porque lo que se recibe al ejercitar el derecho a la reversión es una cuota en pro indiviso de un terreno mayor y, por otro, porque los terrenos expropiados han sufrido mejoras.

De acuerdo con el escrito de consulta, los bienes expropiados eran dos terrenos rústicos y los bienes que revierten ahora son parte de dos terrenos urbanos.

Esto quiere decir que se han producido unas obras de urbanización en el terreno, las cuales eran inexistentes en el momento de la expropiación y que, con motivo de la reversión, el propietario va a disfrutar.

Por tanto, los servicios de urbanización que el propietario va a recibir como consecuencia de la reversión se consideran una operación sujeta al Impuesto según lo dispuesto en el artículo 4.º Uno de la Ley 37/1992.

Esto implica que, con motivo de la reversión, se deberá repercutir el Impuesto en la parte que corresponda a los gastos de urbanización de los terrenos que se devuelven a su propietario, al tipo del 18 por ciento.

ADQUISICIÓN DE UNA VIVIENDA INSCRITA A NOMBRE DEL INSTITUTO PARA LA VIVIENDA DE LAS FUERZAS ARMADAS. (CONSULTA N° V1098-11 DE 29 DE ABRIL DE 2011)

En vista de que en la transmisión de la vivienda el transmitente ha actuado en el ejercicio de una actividad empresarial o profesional a efectos del IVA y, dado que la operación se ha realizado a título oneroso en el territorio de aplicación del mismo, cabe concluir que se trata de una operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Lo que habrá que determinar a continuación es si esta transmisión está exenta o no lo está.

En primer lugar, el transmitente de la vivienda es su propietario, esto es, el Estado, que coincide con la figura del promotor de dicha vivienda.

Asimismo, la edificación fue utilizada en virtud de un contrato de arrendamiento especial sin opción de compra de modo ininterrumpido por un plazo superior a dos años, y la persona que utilizó la vivienda de tal modo fue el propio adquirente.

Por todo ello, hay que concluir que la operación objeto de consulta constituye una primera entrega de edificaciones que se halla sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido y sobre la que no opera la exención contenida en el artículo 20, apartado uno, número 22º de la Ley 37/1992, por lo que el transmitente deberá repercutir el Impuesto en dicha entrega.

TRASPASO DE LA TITULARIDAD DE UNA LICENCIA MUNICIPAL DE AUTO-TAXI A SU ESPOSA PARA SU EXPLOTACIÓN POR ÉSTA. (CONSULTA N° V0809-1 DE 29 DE MARZO DE 2011)

La operación de la transmisión de la totalidad del patrimonio empresarial realizada por el consultante es una entrega de bienes realizada a título oneroso y en el desarrollo de su actividad profesional.

Dicha operación no está sujeta al impuesto al IVA por tratarse de la entrega de un conjunto de elementos corporales que forman parte del patrimonio profesional del consultante, constituyendo una unidad económica autónoma capaz de desarrollar una actividad empresarial por sus propios medios (Art. 7.1 LIVA).

Tampoco estará dicha operación sujeta al ITP y AJD, por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, en virtud de lo dispuesto en el Art. 7.5 del Texto Refundido, al ser realizada por un profesional en el ejercicio de su actividad profesional “con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto”. (Art. 4.2.b) LIVA), sin que pueda exceptuarse de la regla general

por tratarse de la transmisión de la totalidad del patrimonio empresarial, pues la excepción solo alcanza a los bienes inmuebles contenidos en dicho patrimonio.

Asimismo, tampoco quedaría sujeta la operación planteada a la cuota variable de Documento Notarial de la modalidad Actos Jurídicos Documentados, al no concurrir todos los requisitos exigidos en el artículo 31.2 del Texto Refundido del Impuesto, pues, aun documentándose la operación en escritura pública, faltaría el requisito de la inscribibilidad.

Con independencia de lo anterior, la operación planteada por el contribuyente no constituye hecho imponible del impuesto, no tanto por estar no sujeta en virtud del Art. 7.5 del Texto Refundido del ITP y AJD, sino por no tratarse de una transmisión, siendo éste el hecho imponible en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, entendido, en los términos que resultan de los apartados 1 al 4 del Art. 7, “con arreglo a la verdadera naturaleza jurídica del acto o contrato liquidable” (Art. 2 del citado cuerpo legal).

Por último, conforme a los artículos 1.344 y siguientes del Código Civil los bienes a que se refiere la consulta tienen la naturaleza de bienes gananciales, por lo que son comunes de ambos cónyuges, sin que tampoco quepa suponer que lo que el consultante pretende transmitir a su esposa es la mitad que le corresponde en dichos bienes, pues hasta el momento de la disolución no podrá disponer cada uno de la mitad que entonces se le atribuya.