

▶▶ DOCTRINA RECIENTE DEL TRIBUNAL SUPREMO

Valoración del fondo de reversión en las concesiones administrativas	2
Interrupción de la prescripción.....	7
Colaterales afines en segundo y tercer grado	10

▶▶ TIPO IMPOSITIVO APLICABLE DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO A LAS ENTREGAS DE VIVIENDAS

Real Decreto-ley 9/2011, de 19 de agosto.....	12
Navarra: Decreto Foral legislativo 3/2011, de 31 de agosto	12
Nota informativa de la Agencia Tributaria	12

▶▶ IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO: REAL DECRETO-LEY 13/2011, DE 16 DE SEPTIEMBRE, POR EL QUE SE RESTABLECE CON CARÁCTER TEMPORAL

▶▶ CONVOCATORIA DE CURSO SOBRE FISCALIDAD DE LOS CONTRATOS



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 [14] [2 de 12] [15]. Mediante la lupa [16] puede aumentar o disminuir la visualización. Si desea encajar la vista seleccione el párrafo deseado mediante la herramienta de selección [17].

DOCTRINA RECIENTE DEL TRIBUNAL SUPREMO

VALORACIÓN DEL FONDO DE REVERSIÓN EN LAS CONCESIONES ADMINISTRATIVAS

SENTENCIA DE 11 DE JULIO DE 2011

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El presente recurso de casación para la unificación de doctrina se interpone contra la Sentencia de 28 de diciembre de 2007, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, por la que se desestima el recurso núm. 243/2005 instado por la representación procesal de Gas Natural Andalucía, S.A. contra la Resolución de fecha 21 de diciembre de 2004, del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, que a su vez desestimó la reclamación económico-administrativa formulada contra la Resolución de la Jefa del Servicio de Gestión e Ingresos Públicos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Andalucía, de fecha 28 de enero de 2002, que desestimaba el recurso de reposición interpuesto frente a la liquidación tributaria practicada por la Delegación de Sevilla de la Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Andalucía, por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, por la concesión administrativa para el suministro de gas natural en Jaén, por importe de 25.744,48 euros.

SEGUNDO.- La mercantil Gas Natural Andalucía, S.A. fundamenta el recurso contra la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía de 28 de diciembre de 2007, en esencia, en que, al declarar conforme a Derecho la base imponible de la liquidación practicada por la Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Andalucía, a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales de la concesión administrativa otorgada a la citada entidad, sin tener en cuenta que entre las cláusulas de la misma se establecía la obligación de reversión de las instalaciones, vulnera el *art. 13.3, apartado c) del Real Decreto Legislativo 1/1993*, a la vez que se opone a la doctrina establecida en las Sentencias de 2 de noviembre de 2001 (rec. núm. 564/2000) de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Cantabria, de 10 de diciembre de 2002 (rec. núm. 561/1991) de la Sección Única de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León (sede Burgos), de 26 de junio de 2002 (rec. núm. 2427/1998) de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, y de 8 de abril de 2005 (rec. núm. 425/2000) de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León (sede Valladolid).

Tanto la Letrada de la Junta de Andalucía, como el Abogado del Estado en la representación que le es propia, solicitan que se dicte Sentencia que desestime el recurso de casación y confirme la resolución judicial impugnada, al establecer ésta la doctrina correcta, según la cual el fondo de reversión «debería dotarse al menos hasta el coste de ejecución de las obras necesarias para la explotación de la concesión», sin que, como dice la Sentencia impugnada, sea admisible la postura de la recurrente “que, por vía de amortización, pretende asignar un valor cero a tal fondo de reversión, ya que no puede asignarse tal valor a unas obras e instalaciones en situación de servicio”. A este respecto, la representación pública hace referencia a varias resoluciones judiciales que se han pronunciado en la misma línea que la recurrida en esta sede.

TERCERO.- Para la resolución del presente recurso es preciso comenzar recordando que, conforme a reiterada jurisprudencia de esta Sección, el recurso de casación para la unificación de doctrina constituye un cauce impugnativo « *excepcional y subsidiario respecto del de casación propiamente dicho* » que tiene como finalidad la de « *potenciar la seguridad jurídica a través de la unificación de los criterios interpretativos y aplicativos del ordenamiento* » [entre muchas otras, Sentencia de 14 de febrero de 2006 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 2764/2000), FD Quinto], y « *exige un doble fundamento: la existencia de una contradicción entre la sentencia impugnada y la sentencia o las sentencias alegadas en contraste; e infracción del ordenamiento jurídico por la sentencia impugnada. Así resulta del art. 97.1 LJCA al establecer que se interpondrá mediante escrito razonado que deberá contener relación precisa y circunstanciada de las identidades determinantes de la contradicción alegada y la infracción legal que se imputa a la sentencia recurrida.*

Debe tenerse en cuenta, además, que entre uno y otro fundamento ha de existir una necesaria relación, entendiendo que la infracción legal imputada a la resolución impugnada ha de constituir el objeto de la contradicción denunciada. De ahí que la contradicción opere como requisito de admisibilidad del recurso y como elemento de su fundamentación.

Por consiguiente, la procedencia del recurso se condiciona, en primer lugar, a que respecto de los mismos litigantes u otros diferentes en idéntica situación y, en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales, se hubiere llegado a pronunciamientos distintos (art. 96.1 LJCA), por lo que debe producirse la contradicción entre sentencias determinadas en las que concurra la llamada triple identidad: subjetiva porque las sentencias que se oponen como contrarias afectan a los mismos litigantes o a otros diferentes en idéntica situación; fáctica o relativa a los hechos fijados en la sentencia impugnada y la invocada como contraste; y jurídica referente a las pretensiones ejercitadas en uno y otro proceso, de manera que, dada su analogía, desde el punto de vista de la aplicación del ordenamiento jurídico, reclamen una solución de idéntico sentido.

En segundo lugar, es necesario que exista la infracción legal que se imputa a la sentencia recurrida y que tal infracción constituya el objeto de la contradicción entre sentencias. En virtud de ello, es preciso establecer cuál de los criterios opuestos que han mantenido los tribunales es el correcto, porque en función de esta decisión se habrá de estimar o desestimar el recurso de casación para la unificación de doctrina, ya que no basta con apreciar la contradicción para llegar a dar lugar al recurso (STS 24 de octubre de 1996). Sólo cuando se concluya que el criterio acertado es el de la sentencia antecedente se dará lugar al recurso, no en cambio si la tesis correcta es la contenida en la sentencia que se impugna » [entre las últimas, Sentencias de 4 de marzo de 2008 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 62/2004), FD Quinto, y de 20 de mayo de 2008 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 72/2003), FD Tercero].

CUARTO.- Una vez constatado que concurren los requisitos establecidos en la Ley Jurisdiccional, procede que nos pronunciemos acerca de cuál es la doctrina correcta sobre la controversia planteada.

Y, a este respecto, debemos señalar que la cuestión sobre la valoración del fondo de reversión en las concesiones administrativas ya ha sido resuelta por esta Sala en varios pronunciamientos recientes. Así, por citar el más cercano en el tiempo, en la Sentencia de 24 de junio de 2010 (rec. cas. núm. 2715/2005) dijimos lo siguiente:

«CUARTO.-Mejor suerte debe correr, sin embargo, el segundo de los motivos alegados por la representación de la U.T.E. Como hemos señalado, frente a la Administración autonómica y la Sentencia de instancia, que sostienen que el Fondo de reversión “debe dotarse al menos hasta el coste de ejecución de las obras necesarias para la explotación de la concesión” (FD Tercero de la Sentencia impugnada), la U.T.E. defiende que el valor del fondo de reversión «no puede ser otro que el valor pendiente de amortizar o valor neto contable del activo revertible en la fecha en que deban revertir a la Administración, más los gastos preciso para llevarla a cabo» (pág. 13 de su escrito).

Pues bien, la cuestión ha sido ya resuelta por esta Sala y Sección en su Sentencia de 10 de junio de 2009 (rec. cas. núm. 3979/2005), a cuyos fundamentos jurídicos, en virtud del principio de unidad de doctrina, debemos necesariamente remitirnos.

En efecto, como señalamos en dicha Sentencia, se examinaba un supuesto en el que la Inspección Técnica de la Inspección de tributos de la Consejería de Hacienda de Madrid había iniciado actuaciones en relación con una U.T.E. “al discrepar de la base autoliquidada, 31.150.000 ptas., resultado de capitalizar el 10 por cierto el canon del primer año, por considerar que

además debía tenerse en cuenta la cantidad de 1.102.511.780 ptas. por la cuantificación del fondo de reversión, al haber aportado la concesionaria del presupuesto de las obras que era de 3.350.590.695 ptas. la cantidad de 862.615.000 ptas., y luego por la ampliación de las obras de la concesión 208.746.780 ptas.". Y, frente a la Sentencia de instancia, que "anul[ó] el criterio seguido por la Administración para la determinación de la base imponible, que atendió al valor del coste de ejecución de las obras a cargo del sujeto pasivo" (FD Primero), la parte recurrente mostró "su desacuerdo con las conclusiones de la sentencia, en cuanto se separa[ba] del criterio mantenido en otra anterior que interpretó que el fondo de reversión, al que se refería el precepto, tenía que valorarse como mínimo en la cuantía del presupuesto de obras, a pesar de que la nueva redacción". En efecto, según la recurrente, "ha[bia] que estar al pliego de condiciones administrativas, económicas y jurídicas que siguió el concurso, que obligaba al concesionario a presentar una póliza de seguro al Ayuntamiento, antes de la puesta en servicio del aparcamiento, por un capital no inferior al de la ejecución material de la construcción del mismo, y a la entrega, al término de la concesión, en perfecto estado de conservación del inmueble y sus instalaciones, para lo que habría de efectuar las debidas reparaciones". Por todo ello, "considera[ba] que a efectos del Impuesto sobre Transmisiones el valor del Fondo de Reversión es igual al valor de la inversión del bien revertible en el momento en que se devenga el impuesto, lo que en la práctica supone que se autoliquidaría por el coste previsible de construcción que figura en la oferta realizada por la empresa en el propio pliego de condiciones.-A esa conclusión se llega, según la recurrente, porque, en la misma proporción en que disminuya el valor neto contable de los bienes objeto de reversión por su amortización habrán de aumentar los gastos necesarios para la reversión, toda vez que las instalaciones deberán ser revertidas en perfectas condiciones de uso" (FD Segundo).

Y, frente a esta tesis, que es, sustancialmente, la que plantea la Sentencia impugnada en esta sede, esta Sección señaló lo siguiente:

"TERCERO.-La base imponible en las concesiones administrativas ha sido una cuestión polémica, lo que explica los distintos cambios normativos.

En el Texto Refundido de 1967 se formulaban hasta nueve reglas en función del tipo de concesión de que se tratara. Luego, en la Ley de reforma del Impuesto de 1980 se lleva a cabo una simplificación, estableciendo como criterio principal la capitalización del canon de explotación y como reglas subsidiarias la valoración señalada por la Administración para la concesión o el presupuesto de gastos de primer establecimiento.

Sin embargo, ante los problemas interpretativos que suscitaba la Ley de 1980, se produce un nuevo cambio normativo por la Ley 29/1991, de 16 de diciembre, que es el que luego recogió el Texto Refundido de 1993.

El art. 13.3 precisa las reglas sobre determinación de la base imponible estableciendo el apartado 4 otras para los casos especiales en los que, por la naturaleza de la concesión, la base imponible no puede fijarse por las reglas del apartado anterior.

Las reglas generales que contenía el art. 13.3 del Texto Refundido, que tienen carácter acumulativo si concurren las circunstancias, son las siguientes:

- a) La cantidad total que debe satisfacer el concesionario en concepto de precio o canon.
- b) Si la duración de la concesión es inferior al año y el concesionario satisface un canon periódico, la suma total de las prestaciones periódicas.

Si la duración es superior al año, se capitaliza al 10 por 100 la cantidad anual que satisfaga el concesionario.

- c) Si el concesionario está obligado a revertir a la Administración bienes determinados se computa el valor del Fondo de Reversión, que aquél deba constituir en cumplimiento de lo dispuesto en el Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, o norma que le sustituya.

El problema surge, respecto a esta última regla, porque el importe real del Fondo no se conoce hasta que se produce la reversión de los activos y el Impuesto se liquida al inicio del periodo concesional.

El TEAC, en la resolución a que se refiere la litis, siguiendo otras como las de 8-3-1995, 23-7-1998, 24-5-2000 y 18-7-2001, después de rechazar que el Fondo se constituye por un importe que alcance el valor neto contable de los activos revertibles en el momento de la reversión más los gastos necesarios para dejar los activos en condiciones adecuadas de funcionamiento, ya que el valor neto contable de los activos revertibles sería cero, dada la duración de la concesión, considera que

el Fondo que aparece en el Plan General de Contabilidad debe dotarse al menos hasta el coste de ejecución de las obras necesarias para la explotación de la concesión.

Por su parte, la Dirección General de Tributos, en contestación de 13-9-1995, aplicó el mismo criterio que el TEAC, aunque después, en contestación a la consulta 143/00, de 1 de febrero, acogió como criterio correcto de cuantificación del Fondo de Reversión el que se desprende de la normativa contable, siguiendo a la resolución de 21 de enero de 1992 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Esta última resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (BOE de 7 de abril de 1992), establece en su regla tercera normas para la valoración de dicho fondo disponiendo que

- “2. Las concesiones administrativas figurarán en el activo de las Empresas valoradas por el importe total de los gastos incurridos para su obtención.
3. El coste de las concesiones administrativas se imputará a resultados, a través de su amortización, durante un plazo que no podrá superar el periodo concesional, utilizando para ello un método sistemático de amortización.
4. En el caso de que a la concesión administrativa se afecten activos del inmovilizado material que deban revertir a la entidad de derecho público otorgante de la concesión al finalizar el plazo concesional, se procederá a la constitución de un “Fondo de reversión”, cuyas dotaciones se realizarán de acuerdo con un plan sistemático a lo largo del periodo concesional, debiendo reconstituir el valor neto contable estimado del activo a revertir en el momento de la reversión más los gastos necesarios para llevarla a cabo.
5. El plan sistemático a que debe responder la dotación del “Fondo de Reversión” se establecerá en función de la duración del periodo concesional, independientemente de la vida útil del activo a revertir, y la dotación anual se calculará en función de los ingresos que se espere obtener en el futuro”.

Ante la dificultad de interpretar el concepto de Fondo de Reversión, la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, introduce una nueva redacción al art. 13.3c) del Texto Refundido en los siguientes términos “Cuando el concesionario esté obligado a revertir a la Administración bienes determinados, se computará el valor neto contable estimado de dichos bienes a la fecha de la reversión, más los gastos previstos para la reversión. Para el cálculo del valor neto contable de los bienes se aplicarán las tablas de amortización aprobadas a los efectos del Impuesto sobre Sociedades en el porcentaje medio resultante de las mismas”.

En la Exposición de Motivos de la Ley 62/03 se afirma que “En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados se aclara la regulación de las transmisiones patrimoniales en relación con las concesiones administrativas para definir el valor por el que computar bienes determinados que el concesionario esté obligado a revertir a la Administración. Dicho valor será el neto contable a la fecha de reversión, estimado según el porcentaje medio resultante de las tablas de amortización del Impuesto sobre Sociedades, más los gastos de reversión previstos”. Posteriormente señala que la modificación tendrá vigencia a partir de 1 de enero de 2004.

Para culminar esta evolución legislativa, y aunque no afecte al caso, conviene recordar también que la Ley 4/2008, en su art. 7. apartado uno, ha introducido otra modificación relativa al cálculo de la base imponible de las concesiones de duración superior al año, por las que se exige al concesionario un canon periódico, exigiendo tomar en consideración el elemento temporal de la concesión a los efectos de calcular la base imponible por aplicación de la regla contenida en el apartado b) del art. 13.3, al señalar ahora que en estos casos se capitalice según el plazo de la concesión.

CUARTO.-La lectura del art. 13.3c) del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentales, en la redacción introducida por la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, no puede suscitar duda alguna sobre que la base imponible del impuesto es el valor neto contable más los gastos previstos para la reversión. El legislador omite referirse al fondo de reversión, pero hay que reconocer que la magnitud que determina como integrante de la base imponible es idéntica al mismo, lo que significa que en la derogada redacción, aplicable al supuesto controvertido, el precepto tenía que interpretarse de la misma forma.

Efectivamente, el Fondo de Reversión tenía que ser dotado de tal forma que al final de la concesión coincidiese con el valor neto contable del activo, y por valor neto contable se había de entender el precio de adquisición, más las mejoras y adiciones y las revalorizaciones, disminuido por las amortizaciones acumuladas y por las actualizaciones de las mismas.

Ahora ya no existe una remisión a norma contable alguna para la cuantificación del valor pero la propia ley define el mismo.

Ante esta conclusión, la interpretación que hace la Comunidad Autónoma del apartado c) del art. 13.3 y que le lleva a entender que el fondo de reversión debe entenderse no a los efectos de determinar su importe desde un punto de vista contable, sino desde un punto de vista económico y, por tanto, como el coste de ejecución de las obras a cargo del sujeto pasivo no puede confirmarse, pues se aparta de la Ley. Para averiguar lo que significaba fondo de reversión y hallar su valor la norma proporcionaba la referencia a la que debía acudir, el Real Decreto 1643/90, de 20 de diciembre.

Pues bien, con arreglo al precitado Real Decreto el fondo de reversión es económicamente “la reconstitución del valor económico del activo revertible, teniendo en cuenta las condiciones relativas a la reversión establecidas en la concesión (cuenta 144).

Como en las concesiones administrativas lo habitual es que el concesionario se obligue a revertir activos y estos activos deben amortizarse como cualquier otro elemento del inmovilizado, habrá que averiguar el valor de ese activo una vez amortizado a lo largo de la vida de la concesión. Si queda pendiente de amortizar algo esa pérdida que se ocasiona en la concesionaria por la devolución a la Administración de los elementos del activo distribuida a lo largo de todo el periodo concesional es el fondo de reversión. En definitiva lo esencial era averiguar el valor del activo una vez amortizado, esto es el valor neto contable de los activos al momento de la reversión y no el valor a nuevo de las mismas, que es lo mismo que ahora recoge el vigente texto, al cuantificar el valor mediante la amortización de un porcentaje determinado en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, con lo que se resuelven las dudas interpretativas suscitadas con anterioridad, y que obliga a entender que la magnitud que debe tenerse en cuenta de ninguna manera puede identificarse con el valor de las obras.

Con independencia de lo anterior, y aunque no se comparta esta interpretación del primitivo art. 13 .c) del Texto Refundido, hay que reconocer que el art. 8 de la Ley 62/2003 modificó la redacción, para aclarar la normativa existente, lo que obliga a declarar improcedente la interpretación sobre estimación del valor neto contable de los bienes al momento de la reversión sostenida por la Administración, por deber calcularse el mismo según las tablas de amortización aprobadas a efectos del Impuesto sobre Sociedades en el porcentaje medio resultante de las mismas, y ello aunque la fecha a efectos de la nueva redacción sea posterior al hecho imponible”.

En atención a la doctrina anterior -que hemos reiterado posteriormente en las Sentencias de 17 de diciembre de 2009 (rec. cas. núm. 5476/2006), FD Tercero, y de 20 de enero de 2010 (rec. cas. núm. 3821/2004), FD Segundo-, el motivo debe ser estimado».

SEXTO.- Atendiendo a la doctrina expuesta, procede estimar el recurso de casación para la unificación de doctrina interpuesto por Gas Natural Andalucía, S.A. y, por tanto, estimar el recurso contencioso-administrativo instado por la recurrente ante la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, lo que comporta la declaración de nulidad de la resolución impugnada y de los actos administrativos de que trae causa.

SÉPTIMO.- No procede hacer imposición de costas en la instancia, debiendo satisfacer cada parte las causadas en este recurso.

Por lo expuesto, en nombre del Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del Pueblo español, nos confiere la Constitución.

FALLAMOS

PRIMERO.- Estimar el recurso de casación para la unificación de doctrina interpuesto por GAS NATURAL ANDALUCÍA, S.A. contra la Sentencia de 28 de diciembre de 2007, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (sede Sevilla) en el recurso núm. 243/2005, Sentencia que casamos y anulamos.

SEGUNDO.- Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía de 21 de diciembre de 2004, con la

consiguiente anulación de dicha resolución y de la liquidación tributaria practicada por la Delegación de Sevilla de la Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Andalucía, por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, por la concesión administrativa para el suministro de gas natural en Armilla (Granada), y por importe de 25.744,48 euros.

TERCERO.- No hacer imposición de costas en la instancia, debiendo satisfacer cada parte las causadas en el recurso de casación.

INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

SENTENCIA DE 14 DE JULIO DE 2011

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Es objeto de esta casación para la unificación de doctrina la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en virtud de la cual se desestimó el recurso interpuesto por don Luis Antonio contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid que estimó parcialmente el reclamación efectuada contra la notificación del resultado del expediente de comprobación de valores tramitado por el Impuesto sobre Sucesiones y contra la liquidación complementaria girada sobre el valor comprobado, por un importe de 36.775,29 euros, no aceptándose su alegación relativa a la prescripción, pero anulándose los actos impugnados por no estar motivado el expediente de comprobación de valores.

El Tribunal de instancia partió de los siguientes datos fácticos:

“El 7 de noviembre de 1995 falleció la causante D^a Yolanda y el 7 de mayo de 1996 se presentó ante la Comunidad de Madrid documento privado en el que se hacía inventario y avalúo de los bienes y derechos integrantes del patrimonio de la causante, acompañado de la correspondiente autoliquidación, en la que se atribuía a los bienes inventariados un valor de 46.882.426 pesetas y se ingresaba 2.941.341 pesetas.

- Con fecha 25 de septiembre de 1996 se incoaron al actor y a otro causahabiente, por parte de la Inspección de la Delegación de Madrid de la AEAT tres actas relativas al IRPF de la causante, ejercicios 1991, 1992 y 1994, con deudas tributarias de 1.458.767, 1.373.884 y 792.789 pesetas respectivamente.
- El 9 de mayo de 1997, el recurrente solicitó devolución de los ingresos realizados mediante la antes indicada autoliquidación, aduciendo el *artículo 32 del Reglamento el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones*, en razón de las deudas tributarias de la causante indicadas en el párrafo anterior. Esta petición se desestimó por acuerdo de 17 de junio de 1997, por considerar que la Oficina Gestora iba a proceder a notificar liquidación complementaria, una vez efectuada la preceptiva comprobación de valores en relación con la autoliquidación practicada en la herencia de D^a Yolanda, en la que se tendrían en cuenta las mencionadas deudas; el recurrente presentó reclamación económico-administrativa contra este acuerdo ante el Tribunal Económico Administrativo Regional, que por resolución de 17 de noviembre de 1999 la estimó.
- La Oficina Gestora practicó expediente de comprobación de valores, elevando la base declarada a 90.956.100 pesetas, y sobre la misma se practicó a cargo del reclamante liquidación por el Impuesto de Sucesiones por un importe a ingresar de 6.118.893 pesetas. Esta liquidación se notificó al recurrente el 14 de noviembre de 2000, y contra ella interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, se la estima parcialmente mediante la resolución que se impugna en esta vía jurisdiccional”.

En relación con la cuestión de si la solicitud de devolución de ingresos indebido interrumpe la prescripción, en la sentencia se llega a conclusión negativa con base en los siguientes fundamentos:

“En el presente caso, lo que se ha de determinar, por tanto, es si las actuaciones acaecidas desde el 7 de mayo de 1996, fecha en que termina el plazo de seis meses de presentación de la autoliquidación, y el 14 de noviembre de 2000, fecha de notificación de la comprobación de valores y la liquidación provisional que de ella se derivaba, han interrumpido o no el plazo de prescripción, siendo esa actuaciones la solicitud, presentada por el recurrente el 9 de mayo de 1997, de devolución de los ingresos realizados como consecuencia de la autoliquidación presentada el 7 de mayo de 1996. Esta solicitud trae causa de que el 25 de septiembre de 1996 se incoaron al actor y a otro causahabiente, por parte de la Inspección de la Delegación de Madrid de la AEAT tres actas relativas al IRPF de la causante, ejercicios 1991, 1992 y 1994, con deudas tributarias de 1.458.767, 1.373.884 y 792.789 pesetas respectivamente y por eso se aduce en la mencionada solicitud el artículo 32 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. La codemandada Comunidad de Madrid, mediante acuerdo de 17 de junio de 1997 desestimó esta petición, por considerar que la Oficina Gestora iba a proceder a notificar liquidación complementaria, una vez efectuada la preceptiva comprobación de valores en relación con la autoliquidación practicada en la herencia de D^a Yolanda, en la que se tendrían en cuenta las mencionadas deudas; el recurrente presentó reclamación económico-administrativa contra este acuerdo ante el Tribunal Económico Administrativo Regional, que por resolución de 17 de noviembre de 1999 la estimó.

La interrupción de la prescripción se regula, respecto de los hechos enjuiciados, en el artículo 66 de la LGT, en la redacción vigente hasta el 31 de diciembre de 2000. Establece este precepto que los plazos de prescripción se interrumpen, entre otros motivos, por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase o por cualquier actuación del sujeto pasivo conducente al pago o liquidación de la deuda. No cabe duda que la actuación del sujeto pasivo encaja en estos conceptos.

En efecto, entiende el Tribunal que esas actuaciones realizadas por el sujeto pasivo si tienen el efecto de interrumpir la prescripción, tal y como resulta de una constante doctrina jurisprudencial del Tribunal Supremo, sintetizada en la sentencia de 6 de junio 2005, donde, con cita de las sentencias de 26 de febrero y 2 de junio de 2003, se dice: “Después de reproducir parcialmente los (artículos 64 y 66 de la Ley General Tributaria de 1963), la parte recurrente sostiene que la sentencia de instancia les aplica indebidamente al considerar que la realización de alegaciones por el reclamante, pese a no significar el reconocimiento de la deuda a que se refiere el indicado artículo 66 LGT, implica la interrupción de la prescripción. El motivo tampoco puede ser acogido porque el criterio expuesto, que sustenta en este extremo la sentencia impugnada, es el correcto y el que se adecua a la jurisprudencia de esta Sala. La base o fundamento de la prescripción extintiva es el estado de latencia o inactividad del derecho. Por ello se interrumpe con las acciones que hacen salir de dicho estado de latencia el ejercicio del derecho. Y tales acciones pueden proceder tanto de la Administración como del sujeto pasivo. De manera que, conforme al invocado artículo 66 LGT, interrumpe el curso de la prescripción no sólo la actuación del sujeto pasivo conducente al pago, liquidación o reconocimiento de la deuda, sino también cualquier recurso, reclamación o alegación que formule, aunque, como es lógico, sea para rechazar o negar la deuda. En efecto el referido precepto de la LGT concede efectos interruptivos a actos que ni son del acreedor ni suponen el ejercicio del derecho, sino que corresponden al deudor y consisten no en el reconocimiento del derecho sino precisamente en su impugnación. Y con ello prolonga una previsión que resulta tradicional en la legislación tributaria e, incluso, administrativa, aunque no coincida plenamente con los criterios del derecho privado. Así cuando la sentencia se refiere a la interrupción de la prescripción como consecuencia del escrito de alegaciones presentado ante el TEAC no hace sino seguir una reiterada doctrina de esta Sala, según la cual “la formulación de alegaciones en la vía económico-administrativa produce efecto interruptivo del plazo de prescripción, por cuanto se trata de un acto principal e indispensable de desarrollo de la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase a que se refiere el apartado b) del artículo 66 LGT, aun cuando literalmente no venga nominado entre las causas interruptivas que el precepto establece. La razón es que el supuesto de autos y en los demás que la Sala ha sentado tal doctrina, se está en el caso de prescripción por inactividad procedimental de la Administración. Por consiguiente, si además del propio acto de interposición del recurso o la reclamación se reconoce a otros actos del administrado en el procedimiento de gestión o económico-

administrativo eficacia interruptiva de la prescripción, será lógico exigir que, aparte de deberse tratar de actos fundamentales de desarrollo de esos mismos recursos o reclamaciones, como sucede con el escrito de alegaciones, sin el que la reclamación puede considerarse inexistente y abocada a su desestimación de no haberse efectuado en el mismo escrito de interposición, se trate también de actos claramente dirigidos a hacer avanzar o impulsar el procedimiento y a producir el cese de la inactividad procedimental que en estos casos aparece como soporte o causa eficiente de la prescripción”.

Pues bien, eso es lo que ha sucedido en este caso, ya que el escrito presentado por el recurrente el 9 de mayo de 1997, lo es para surtir efecto en el expediente de liquidación del Impuesto sobre Sucesiones, aducen para solicitar la devolución el artículo 32 del Reglamento del Impuesto, pretenden que se rectifique la autoliquidación que por dicho impuesto había presentado el 7 de mayo de 1996. Se trata, por tanto de una actuación del sujeto pasivo que se encuadra dentro de las que recoge la citada sentencia del Tribunal Supremo, al hacer salir del estado de latencia la relación jurídico tributaria del impuesto de sucesiones en cuestión, viniendo a constituir una reclamación o una actuación del sujeto pasivo conducente a la liquidación de la deuda, ya que con la solicitud se pretendía la rectificación de una autoliquidación previamente presentada. Concorre por tanto el hecho interruptivo recogido en el ya citado artículo 66 de la LGT, en la redacción vigente hasta el 31 de diciembre de 2000. Todo ello debe llevar a la desestimación del recurso.”

Contra esta sentencia se ha interpuesto la presente casación, en la que se aporta como sentencia de contraste la de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de fecha 14 de febrero de 2002, en la que en relación con la referida cuestión se dice que:

”En el presente supuesto el actor en la autoliquidación del IRPF correspondiente a 1983 había incluido unas cantidades relativas a retribuciones por pensiones de mutilación, que con posterioridad a la sentencia del Tribunal Supremo de 23 de septiembre de 1986 fueron declaradas no debidas, por lo que se formuló la solicitud de devolución de ingresos indebidos, ante la cual la Administración al entrar en su examen podía denegarla a acceder a ellas, pero no entrar en el análisis de la deuda tributaria porque no era eso lo que se solicitaba. Parece evidente que se trata en este caso de una auténtica devolución de ingresos indebidos que debe interpretarse en los estrictos términos del art. 66.2 de la Ley General Tributaria que establece como se interrumpe la prescripción del derecho a la devolución de los ingresos indebidos, y que no puede extenderse al apartado 1 del mismo precepto que se refiere a los derechos de la Administración para determinar la deuda tributaria.

En consecuencia de todo lo anterior debemos concluir que el escrito de 13 de marzo de 1988, no ha producido el efecto de interrumpir la prescripción de la liquidación del IRPF correspondiente al ejercicio de 1983 y en consecuencia cuando se levanta el Acta de Inspección de 30 de junio de 1992, había prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria del Impuesto de la renta de las Personas Físicas del referido ejercicio, por haber transcurrido el plazo de prescripción de cinco años establecido en el art. 64 de la Ley General Tributaria, lo que conlleva la estimación del presente recurso”.

SEGUNDO.- Para que el recurso de casación para la unificación de doctrina sea admisible es preciso que, conforme al artículo 96 de la Ley Jurisdiccional, entre la sentencia recurrida y la aportada como de contraste haya identidad respecto de los litigantes o de su situación, respecto de los mismos hechos, fundamentos y pretensiones, y pese a ello se haya llegado a pronunciamientos distintos.

En el presente caso tales identidades se producen pues la cuestión nuclear es la de si el escrito solicitando la devolución de ingresos indebidos interrumpe o no la prescripción, acometiendo su examen ambas sentencias, y llegando ambas a soluciones distintas, por lo que hay que rechazar la causa de inadmisibilidad que en relación con este punto invocaba el Letrado de la Comunidad Autónoma de Madrid.

El recurso, sin embargo, debe desestimarse, al basarse la sentencia recurrida en la doctrina correcta. En efecto, el artículo 66.1.b) y c) de la Ley General Tributaria señala que los plazos de prescripción se interrumpen “Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase”, y “Por cualquier actuación del sujeto pasivo conducente al pago o liquidación de la deuda” y no hay duda que el escrito presentado tiene directa conexión con el expediente de liquidación del Impuesto sobre Sucesiones, al pretender que se rectifique la autoliquidación que por dicho impuesto había presentado con anterioridad, rectificación que obedecía a que no se habían deducido cantidades

que el causante adeudaba por IRPF, y que eran deducibles según el artículo 32.2 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

El escrito presentado encaja perfectamente en cualquiera de los supuestos a que se ha hecho referencia, pues la devolución de ingresos indebidos entra en la categoría de reclamación en relación con el expediente del Impuesto sobre Sucesiones, y tiende, además a la correcta liquidación de la deuda.

Es, por otra parte, lo dicho en la sentencia de esta Sala de 9 de junio de 2011.

TERCERO.- La aplicación de la doctrina expuesta comporta la desestimación del Recurso de Casación para la Unificación de Doctrina que decidimos, con expresa imposición de costas al recurrente, si bien, en uso de la facultad que otorga el art. 139.3 de la Ley Jurisdiccional, se limita su importe a 3.000 euros.

En atención a todo lo expuesto, en nombre de Su Majestad EL REY,

FALLAMOS

Que declaramos no haber lugar y, por lo tanto, DESESTIMAMOS el presente recurso de casación para la unificación de doctrina nº 212/2007, interpuesto por don Luis Antonio, contra la sentencia nº 1269/2006 dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (Sección Cuarta), en fecha 3 de noviembre de 2006, recaída en el recurso nº 386/2003, con imposición de costas a la parte recurrente con el límite cuantitativo expresado en el último de los Fundamentos Jurídicos.

COLATERALES AFINES EN SEGUNDO Y TERCER GRADO

SENTENCIA DE 14 DE JULIO DE 2011

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La sentencia sobre la que versa este recurso de casación para la unificación de doctrina nos informa de que responde a que el Principado de Asturias había impugnado.

“L..) la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Asturias de fecha 21 de enero de 2005 que estima la reclamación presentada por doña Belén, la cual actúa como codemandada, contra acuerdo de fecha 29 de septiembre de 2003 de la Sección de Sucesiones en Oviedo de la Consejería de Hacienda del Principado de Asturias, por el que se desestimaba el recurso por esta presentado contra liquidación girada por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de la herencia de Don Alfonso, instituyendo herederos a las sobrinas de su esposa, la anuló a fin de que se incluyeran en el Grupo III del artículo 20 de la Ley 29/1987, de 28 de diciembre, recogiendo la doctrina de la Sentencia del Tribunal Supremo dictada el 18 de marzo de 2003 en recurso de casación”.

La sentencia desestimó el recurso, argumentando que

“En el caso que examinamos la Administración Tributaria del Principado de Asturias incluye a un pariente colateral de tercer grado por afinidad “sobrina política” en el párrafo IV equiparándole a un colateral de cuarto grado “primos” o a un grado más distante como si de un extraño se tratara a efectos del indicado precepto, interpretación que la sentencia del Tribunal Supremo de 18 de marzo de 2003 dice que viola las reglas de la más elemental lógica cuando la Ley no distingue y el legislador no ha querido que hubiese diferencias entre las clases de parentescos, salvo cuando se trata de ascendientes y descendientes, al incardinar dentro del indicado grupo III a los sobrinos por afinidad que se encuentran dentro del tercer grado de parentesco, pues ni son extraños ni se hallan

en el cuarto o superior grado de parentesco. Por otra parte, puestos en relación el indicado Grupo III con el Grupo IV se observa que omite toda relación al parentesco al referido a los colaterales de cuarto o grados superiores, sin diferenciar entre consanguinidad o afinidad, por lo que debe entenderse que incluye a ambos”.

Para hacer viable el recurso de casación para la unificación de doctrina desde el punto de vista del cumplimiento de la condición de admisibilidad del mismo requerida por el *artículo 97.1 de la LJC*, la representación del Principado aporta dos sentencias de contraste, una dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de Aragón de 28 de marzo de 2001 y otra pronunciada el 24 de marzo de 2002 por la Sala correspondiente del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja, en las que ante la misma cuestión que la planteada en este litigio, concluyeron que los colaterales de segundo y tercero grado por afinidad debían de ser incluidos en el Grupo IV de los descritos en el *artículo 20.2 de la Ley 29/87*.

Acreditados, por tanto, los pronunciamientos distintos en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales, referidas a litigantes en idéntica situación (*art. 96.1 de la LJC*), sin embargo realmente resulta extraño que tomando como base unas sentencias dictadas por Salas de Tribunales Superiores de Justicia con anterioridad a la clara y extensamente fundamentada posición sobre el particular adoptada por este Tribunal Supremo en su sentencia de 18 de marzo de 2003, se pretenda ahora dar un vuelco en la misma con unas argumentaciones tan respetables como inocuas para alcanzar la finalidad perseguida, habida cuenta de que no son diferentes a las detalladamente consideradas en nuestra citada sentencia, que ha fundado tanto la decisión administrativa como la jurisdiccional alcanzada en la instancia.

SEGUNDO.- Al desestimar el recurso, procede que impongamos las costas a la parte recurrente, (*arts. 93.5 y 97.7 de la LJC*), si bien haciendo uso de la facultad que se nos da por el *artículo 139.3 de la LJC*, fijamos en tres mil la cifra máxima de las mismas en concepto de honorarios de Letrado.

Por lo expuesto, en nombre del Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del Pueblo español, nos confiere la Constitución,

FALLAMOS

Que desestimamos el recurso de casación para la unificación de doctrina interpuesto por el Principado de Asturias contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias de 28 de diciembre de 2007, dictada en el recurso 753/2005. Con imposición de las costas a la parte recurrente, con el límite que hemos fijado en el último fundamento de derecho.

TIPO IMPOSITIVO APLICABLE DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO A LAS ENTREGAS DE VIVIENDAS

TIPO IMPOSITIVO APLICABLE DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO A LAS ENTREGAS DE VIVIENDAS

REAL DECRETO-LEY 9/2011, DE 19 DE AGOSTO, de medidas para la mejora de la calidad y cohesión del sistema nacional de salud, de contribución a la consolidación fiscal, y de elevación del importe máximo de los avales del Estado para 2011.

Disposición transitoria cuarta. *Tipo impositivo aplicable del Impuesto sobre el Valor Añadido a las entregas de viviendas.*

Con efectos desde la entrada en vigor de este Real Decreto-ley y vigencia exclusivamente hasta el 31 de diciembre de 2011, se aplicará el tipo reducido del 4 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido a las entregas de bienes a las que se refiere el número 7.º del apartado uno.1, del artículo 91 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

NAVARRA: DECRETO FORAL LEGISLATIVO 3/2011, DE 31 DE AGOSTO, de armonización tributaria, por el que se modifica la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Artículo único.- Modificación de la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

(.....)

Dos. Adición de una Disposición Transitoria Decimoquinta.

“Disposición Transitoria Decimoquinta.-Tipo impositivo del Impuesto sobre el Valor Añadido aplicable a la entrega de viviendas.

Con efectos desde el día 20 de agosto del presente año y vigencia exclusiva hasta el 31 de diciembre de 2011, se aplicará el tipo reducido del 4 por ciento a las entregas de bienes a las que se refiere el artículo 37.Uno.1.7.º de esta Ley Foral.”

Disposición Final Única.- Entrada en vigor.

Con los efectos previstos en cada caso, el presente Decreto Foral Legislativo de armonización tributaria entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra.

NOTA INFORMATIVA DE LA AGENCIA TRIBUTARIA

PREGUNTA

¿Qué tipo impositivo es aplicable a los pagos anticipados realizados entre el 20 de agosto de 2011 y el 31 de diciembre de 2011 correspondientes a la entrega de una vivienda cuya puesta a disposición se producirá con posterioridad al 31 de diciembre de 2011?

RESPUESTA

El 4%. Teniendo en cuenta que el tipo aplicable es el vigente en el momento del devengo y que en el caso de los pagos anticipados el impuesto se devenga en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos, tales anticipos tributarán al tipo impositivo del 4% con independencia de que la entrega de la vivienda se produzca con posterioridad al 31 de diciembre de 2011, sin que deban ser objeto de rectificación.

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO: REAL DECRETO-LEY 13/2011, DE 16 DE SEPTIEMBRE, POR EL QUE SE RESTABLECE CON CARÁCTER TEMPORAL

La necesidad de asegurar la estabilidad de nuestra economía y favorecer la recuperación y el empleo aconseja la adopción de nuevas medidas tributarias que refuercen los ingresos públicos.

En la configuración de estas medidas, que complementan otras ya adoptadas, resulta esencial la aplicación del principio de equidad para que haya una mayor contribución a la salida de la crisis por parte de quienes tienen una mayor capacidad económica.

Así, las circunstancias actuales y los efectos de la crisis económica hacen necesario el restablecimiento efectivo del Impuesto sobre el Patrimonio, de tal manera que quienes más tienen contribuyan en mayor medida a la salida de la crisis reforzando el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria asumidos por España.

El Impuesto sobre el Patrimonio se estableció por la Ley 19/1991, de 6 de junio, y fue materialmente exigible hasta la entrada en vigor de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre, por la que se suprime el gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio, se generaliza el sistema de devolución mensual en el Impuesto sobre el Valor Añadido y se introducen otras modificaciones en la normativa tributaria. Esta norma, sin derogararlo, eliminó la obligación efectiva de contribuir por el Impuesto sobre el Patrimonio, entre otras razones por haber disminuido su capacidad redistributiva al gravar principalmente patrimonios medios.

Para excluir del gravamen a los contribuyentes con un patrimonio medio se aumenta significativamente el límite para la exención de la vivienda habitual, así como el mínimo exento que se venía aplicando en el impuesto antes de 2008, sin perjuicio de las competencias normativas que sobre esta materia ostentan las Comunidades Autónomas.

Por tanto, el objetivo del restablecimiento del gravamen del impuesto es la obtención de una recaudación adicional, al mismo tiempo que reforzar el principio de equidad, lo que se logrará permitiendo gravar la capacidad contributiva adicional que la posesión de un gran patrimonio representa. Con ello se logrará una mejor distribución de la renta y la riqueza complementando, en estos momentos de especiales dificultades presupuestarias, el papel que desempeñan el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

En cualquier caso, el restablecimiento del impuesto tiene carácter temporal ya que se contempla exclusivamente en 2011 y 2012, debiéndose presentar las consiguientes declaraciones, respectivamente, en 2012 y 2013, años en los cuales se ha de continuar con el desarrollo de las políticas públicas y con el esfuerzo para reducir el déficit en todos los niveles de la Administración. De esta manera, el devengo del impuesto se producirá el próximo 31 de diciembre de 2011 y el 31 de diciembre de 2012. Es importante resaltar que el Impuesto sobre el Patrimonio que ahora se restablece sigue siendo un tributo cedido a las Comunidades Autónomas, por lo cual recuperan de manera efectiva su capacidad normativa y la recaudación corresponde a estas Comunidades Autónomas, lo que supondrá para las mismas la posibilidad de obtener en esos años unos recursos adicionales a los que resulten del nuevo modelo de financiación, que ayudarán a cumplir los objetivos antes citados.

Lógicamente, la supresión futura de este impuesto o la creación de otro de naturaleza estatal, no implicará compensación adicional a las Comunidades Autónomas, puesto que ya se les compensó de manera definitiva consignándose a su favor alrededor de 2.100 millones de euros en el año base del modelo del actual sistema de financiación.

En cuanto a la figura jurídica a través de la cual se aprueba esta medida, debe destacarse, que no se introducen modificaciones sustanciales en la estructura del impuesto, que se reactiva eliminándose la bonificación estatal hasta ahora existente y recuperando los elementos del tributo que fueron objeto de una eliminación técnica en ese momento. Sin embargo y para dotar de coherencia al tributo y reforzar su carácter extraordinario y dirigido a obtener la contribución de un número relativamente reducido de contribuyentes, con una especial capacidad económica, se han elevado los importes de la exención parcial de la vivienda habitual y del mínimo exento, aunque hay que recordar que las Comunidades Autónomas ostentan amplias competencias normativas sobre este último extremo, y se ha programado la exigibilidad del tributo durante los dos años antes apuntados.

De igual modo, cabe señalar que a la vista de la situación económica y presupuestaria, se hace necesaria la adopción de la medida de manera inmediata, para garantizar la obtención de ingresos en los dos próximos ejercicios a fin de asegurar los objetivos de estabilidad asumidos por España.

La urgencia en la aprobación de estas normas se justifica, además, por la necesidad de dejar un tiempo suficiente para que las Comunidades Autónomas puedan ejercer, de así desearlo, sus competencias normativas en este escenario de recuperación del impuesto.

En este caso, es también necesario que los contribuyentes que lo van a ser por el Impuesto puedan tener conocimiento con la mayor antelación posible de las obligaciones devengadas en este año y que les serán exigibles el año que viene, con respecto al corriente.

El conjunto de las anteriores circunstancias hace que concurra la extraordinaria y urgente necesidad que exige el artículo 86 de la Constitución.

En virtud de todo ello, haciendo uso de la autorización contenida en el mencionado artículo 86 de la Constitución Española, a propuesta de la Ministra de Economía y Hacienda, y previa deliberación del Consejo de Ministros, en su reunión del día 16 de septiembre de 2011,

DISPONGO

Artículo único. *Modificación de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.*

❖ **Primero.** Se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio:

- **Uno.** Se modifica el apartado nueve del artículo 4, que queda redactado de la siguiente forma:
«Nueve. La vivienda habitual del contribuyente, según se define en el artículo 68.1.3.º 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, hasta un importe máximo de 300.000 euros.»

- **Dos.** Se añade un nuevo artículo 6, que queda redactado de la siguiente forma:
«Artículo 6. Representantes de los sujetos pasivos no residentes en España.

Uno. Los sujetos pasivos no residentes en territorio español vendrán obligados a nombrar una persona física o jurídica con residencia en España para que les represente ante la Administración tributaria en relación con sus obligaciones por este impuesto, cuando operen por mediación de un establecimiento permanente o cuando por la cuantía y características del patrimonio del sujeto pasivo situado en territorio español, así lo requiera la Administración tributaria, y a comunicar dicho nombramiento, debidamente acreditado, antes del fin del plazo de declaración del impuesto.

Dos. El incumplimiento de la obligación a que se refiere el apartado uno constituirá una infracción tributaria grave y la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 1.000 euros.

La sanción impuesta conforme a los párrafos anteriores se graduará incrementando la cuantía resultante en un 100 por ciento si se produce la comisión repetida de infracciones tributarias.

La sanción impuesta de acuerdo con lo previsto en este apartado se reducirá conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 188 de la Ley General Tributaria.

Tres. En todo caso, el depositario o gestor de los bienes o derechos de los no residentes responderá solidariamente del ingreso de la deuda tributaria correspondiente a este Impuesto por los bienes o derechos depositados o cuya gestión tenga encomendada, en los términos previstos en el artículo 42 de la Ley General Tributaria.»

- **Tres.** Se modifica el artículo 28, que queda redactado de la siguiente forma:

«Artículo 28. Base liquidable.

Uno. En el supuesto de obligación personal, la base imponible se reducirá, en concepto de mínimo exento, en el importe que haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma.

Dos. Si la Comunidad Autónoma no hubiese regulado el mínimo exento a que se refiere el apartado anterior, la base imponible se reducirá en 700.000 euros.

Tres. El mínimo exento señalado en el apartado anterior será aplicable en el caso de sujetos pasivos no residentes que tributen por obligación personal de contribuir y a los sujetos pasivos sometidos a obligación real de contribuir.»
- **Cuatro.** Se modifica el artículo 33, que queda redactado de la siguiente forma:

«Artículo 33. Bonificación de la cuota en Ceuta y Melilla.

Uno. Si entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible figurase alguno situado o que debiera ejercitarse o cumplirse en Ceuta y Melilla y sus dependencias, se bonificará en el 75 por ciento la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a los mencionados bienes o derechos.

La anterior bonificación no será de aplicación a los no residentes en dichas ciudades, salvo por lo que se refiera a valores representativos del capital social de entidades jurídicas domiciliadas y con objeto social en las citadas ciudades o cuando se trate de establecimientos permanentes situados en las mismas.

Dos. La Comunidad Autónoma, de acuerdo con lo previsto en la Ley 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, podrá establecer deducciones en este impuesto, que resultarán compatibles con las establecidas por el Estado sin que puedan suponer su modificación, aplicándose con posterioridad a las estatales.»
- **Cinco.** Se añade un nuevo artículo 36, que queda redactado de la siguiente forma:

«Artículo 36. Autoliquidación.

Uno. Los sujetos pasivos están obligados a presentar declaración, a practicar autoliquidación y, en su caso, a ingresar la deuda tributaria en el lugar, forma y plazos que se determinen por el titular del Ministerio de Economía y Hacienda.

Dos. El pago de la deuda tributaria podrá realizarse mediante entrega de bienes integrantes del patrimonio histórico español que estén inscritos en el Inventario General de Bienes Muebles o en el Registro General de Bienes de Interés Cultural, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 73 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.»
- **Seis.** Se añade un nuevo artículo 37, que queda redactado de la siguiente forma:

«Artículo 37. Personas obligadas a presentar declaración.

Están obligados a presentar declaración los sujetos pasivos cuya cuota tributaria, determinada de acuerdo con las normas reguladoras del Impuesto y una vez aplicadas las deducciones o bonificaciones que procedieren, resulte a ingresar, o cuando, no dándose esta circunstancia, el valor de sus bienes o derechos, determinado de acuerdo con las normas reguladoras del impuesto, resulte superior a 2.000.000 euros.»
- **Siete.** Se añade un nuevo artículo 38, que queda redactado de la siguiente forma:

«Artículo 38. Presentación de la declaración.

El titular del Ministerio de Economía y Hacienda podrá aprobar la utilización de modalidades simplificadas o especiales de declaración.

La declaración se efectuará en la forma, plazos y modelos que establezca el titular del Ministerio de Economía y Hacienda, que podrá establecer los supuestos y condiciones de presentación de las declaraciones por medios telemáticos.

Los sujetos pasivos deberán cumplimentar la totalidad de los datos que les afecten contenidos en las declaraciones, acompañar los documentos y justificantes que se establezcan y presentarlas en los lugares que determine el titular del Ministerio de Economía y Hacienda.»
- ❖ **Segundo.** Con efectos desde 1 de enero de 2013, se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio:

- **Uno.** Se modifica el artículo 33, que queda redactado de la siguiente forma:
«Artículo 33. Bonificación general de la cuota íntegra.
Sobre la cuota íntegra del impuesto se aplicará una bonificación del 100 por ciento a los sujetos pasivos por obligación personal o real de contribuir.»
- **Dos.** Se derogan los artículos 6, 36, 37 y 38.

Disposición final primera. *Título competencial.*

Este Real Decreto-ley se dicta al amparo de lo establecido en el artículo 149.1.14.^a de la Constitución, que atribuye al Estado la competencia exclusiva en materia de Hacienda general y Deuda del Estado.

Disposición final segunda. *Entrada en vigor.*

El presente Real Decreto-ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».



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

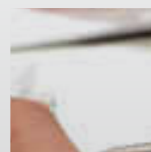
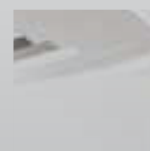
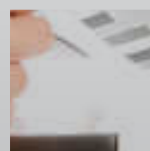
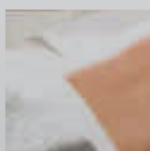
- ❖ **Director del Curso:** Vicente Carbonell Serrano, Registrador de la Propiedad, Director del Servicio de Coordinación de Oficinas Liquidadoras
- ❖ **Profesorado:** Inspectores de Hacienda vinculados con los Registros y Técnicos Fiscales del Colegio de Registradores

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



CONVOCATORIA CURSO PRESENCIAL SOBRE FISCALIDAD DE LOS CONTRATOS

Se adjunta a continuación temario del curso que se desarrollará en los plazos y con las condiciones señaladas en la información adjunta que se acompaña.

TEMARIO CURSO FISCALIDAD DE LOS CONTRATOS

❖ Viernes, 14 de octubre de 2011 (18h. a 21h.)

1. El sistema fiscal español y los contratos.
2. Fiscalidad de las operaciones inmobiliarias: Reglas de competencia y puntos de conexión.
3. Compraventa de edificaciones en general.

❖ Sábado, 15 octubre 2011 (10h. a 13h.)

4. Renuncia a la exención del IVA: consecuencias.
5. Compraventa de edificaciones en demolición, para rehabilitar y rehabilitadas.
6. Los riesgos fiscales de la contratación: Acciones de los contratantes y protección de la Hacienda Pública.

❖ Viernes, 21 octubre 2011 (18h. a 21h.)

7. Compraventa de edificación a empresa de leasing y por empresa de leasing.
8. Construcción y venta de edificación por una comunidad promotora.
9. La declaración de obra nueva.

❖ Sábado, 22 octubre 2011 (10h. a 13h.)

10. Compraventa de terrenos en general.
11. Compraventa de terreno urbanizado y/o en curso de urbanización.
12. La división de propiedad horizontal.

❖ Viernes, 28 octubre 2011 (18h. a 21h.)

13. Transmisión de terreno en un sistema de compensación.
14. Transmisión de terreno en los sistemas de cooperación y expropiación.
15. Agrupación, agregación, segregación y división de fincas.

❖ Sábado, 29 octubre 2011 (10h. a 13h.)

16. Compraventa del inmueble en construcción.
17. Compraventa de negocios en marcha.
18. Compraventa de gasolineras y farmacias.

❖ Viernes, 4 noviembre 2011 (18h. a 21h.)

19. Compraventa de valores inmobiliarios: art. 108 LMV.
20. Recursos frente a la valoración inmobiliaria.
21. Compraventa de inmuebles e Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

❖ Sábado, 5 noviembre 2011 (10h. a 13h.)

22. Cesión de solar a cambio de edificación.
23. Cesión de bienes a cambio de pensión.
24. Compraventa de inmuebles e Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

❖ Viernes, 11 noviembre 2011 (18h. a 21h.)

25. Adjudicaciones de bienes en pago y para pago de deudas.
26. Las adjudicaciones en pago de asunción de deudas.
27. Los excesos de adjudicación y otras operaciones asimiladas a las transmisiones patrimoniales.

❖ Sábado, 12 noviembre 2011 (10h. a 13h.)

- 28. Los derechos de uso y disfrute de bienes.
- 29. El usufructo de edificaciones y terrenos.
- 30. El derecho de superficie.

❖ Viernes, 18 noviembre 2011 (18h. a 21h.)

- 31. Tanteo y retracto de fincas.
- 32. Opciones y promesas de venta y de compra.
- 33. Arrendamiento de inmuebles y leasing inmobiliario.

❖ Sábado, 19 noviembre 2011 (10h. a 13h.)

- 34. Operaciones societarias y creación de empresas: elección de la forma jurídica.
- 35. El ejercicio individual de la actividad profesional o empresarial.
- 36. Las concesiones administrativas.

❖ Viernes, 25 noviembre 2011 (18h. a 21h.)

- 37. Ejercicio conjunto de la actividad profesional o empresarial (I): Sociedad mercantil.
- 38. Ejercicio conjunto de la actividad profesional o empresarial (II): Sociedades civiles y comunidades de bienes.
- 39. Ejercicio conjunto de la actividad profesional o empresarial (III): Otras formas de asociación: sociedades profesionales, sociedades laborales, cuentas en participación, comunidades de gastos, etc.

❖ Sábado, 26 noviembre 2011 (10h. a 13h.)

- 40. Fórmulas de convivencia en pareja y consecuencias fiscales.
- 41. La compraventa de vehículos, antigüedades y oro.
- 42. Los impuestos directos y la compraventa.

❖ Viernes, 2 diciembre 2011 (18h. a 21h.)

- 43. Operaciones de financiación y refinanciación hipotecaria.
- 44. La hipoteca y el préstamo hipotecario.
- 45. Hipoteca flotante, hipoteca recargable e hipoteca inversa.

❖ Sábado, 3 diciembre 2011 (10h. a 13h.)

- 46. Hipoteca condicionada y condición resolutoria explícita.
- 47. Ampliación de capital y distribución de garantía en préstamos hipotecarios.
- 48. Novación en los préstamos hipotecarios.

❖ Viernes, 9 diciembre 2011 (18h. a 21h.)

- 49. Los negocios sobre el rango hipotecario.
- 50. Subrogación del acreedor y deudor en los préstamos hipotecarios. Emisión de obligaciones hipotecarias.
- 51. Operaciones con garantías distintas a las hipotecarias: prenda, anticresis, fianza, aval.

❖ Sábado, 10 diciembre 2011 (10h. a 13h.)

- 52. La afección fiscal.
- 53. El cierre registral.
- 54. Compraventa de inmuebles con intervención de no residentes.

❖ Viernes, 16 diciembre 2011 (18h. a 21h.)

- 55. Gestión de la documentación fiscal: visita a OL.
- 56. Gestión de la documentación fiscal: visita a OL.
- 57. Gestión de la documentación fiscal: visita a OL.

❖ Sábado, 17 diciembre 2011 (10h. a 13h.)

- 58. Recapitulación (I): Las transmisiones de bienes y la constitución de derechos.
- 59. Recapitulación (II): La financiación hipotecaria y la creación de empresas.
- 60. Recapitulación (III): Aspectos procedimentales.