

### ▶▶ NOVEDADES NORMATIVAS

REAL DECRETO 1676/2009, DE 13 DE NOVIEMBRE, POR EL QUE SE REGULA EL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.....	2
--	---

### ▶▶ TRIBUNAL SUPREMO

Planteamiento de cuestión prejudicial. Artículo 108 LMV .....	11
---	----

### ▶▶ RESOLUCIONES JUDICIALES Y ADMINISTRATIVAS

#### IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURIDICOS DOCUMENTADOS

Aparcamiento para residentes.....	16	Compatibilidad IVA-AJD .....	19
Garantía posterior al préstamo.....	16	Adjudicación de un inmueble en la disolución de la sociedad de gananciales.....	19
Arrendamiento de inmueble: renuncia del arrendatario a favor del propietario.....	16	Modificación de propiedad horizontal por desafectación de un elemento común.....	20
Acta de depósito y ocupación en el que la beneficiaria es una Junta de Compensación.....	17	Distribución de la responsabilidad hipotecaria en documento privado.....	20
Presentador del documento .....	17	Complejo inmobiliario: Obra nueva y subdivisiones horizontales.....	21
Ampliación de capital con cargo a reservas de libre disposición.....	18	Amortización de obligaciones .....	21
Aplicación del tipo del 1,5%.....	18		

#### IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

Titularidad catastral desvirtuada.....	22	Transmisión de acciones a cambio de una pensión alimenticia y una renta vitalicia .....	23
Minusvalía reconocida con posterioridad al devengo.....	22	Cheque librado por el padre y cobrado por el hijo.....	23
Falta de solicitud de la reducción en el período reglamentario.....	22		

#### 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 [⏪ ⏩ 2 de 12 ⏪ ⏩]. Mediante la lupa [🔍] puede aumentar o disminuir la visualización. Si desea encajar la vista seleccione el párrafo deseado mediante la herramienta de selección [👉 Seleccionar 📄].

## REAL DECRETO 1676/2009, DE 13 DE NOVIEMBRE, POR EL QUE SE REGULA EL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

(...)

### CAPÍTULO I

#### DISPOSICIÓN GENERAL

##### ARTÍCULO 1. OBJETO.

El presente real decreto tiene por objeto regular la composición y funciones del Consejo para la Defensa del Contribuyente, así como el régimen jurídico de las quejas, sugerencias y propuestas a que se refiere el artículo 34.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y el procedimiento para la recepción y tramitación de las que sean presentadas por los legitimados para ello según el artículo 8 de este real decreto, ya sea como manifestación de su insatisfacción con los servicios prestados por la Administración del Estado con competencias tributarias, ya sea como iniciativas para mejorar la calidad de estos.

### CAPÍTULO II

#### EL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

##### ARTÍCULO 2. NATURALEZA JURÍDICA.

En el marco de lo dispuesto en el artículo 34.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el Consejo para la Defensa del Contribuyente tendrá la naturaleza jurídica de órgano colegiado de la Administración del Estado, integrado en el Ministerio de Economía y Hacienda y adscrito a la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos.

El Consejo para la Defensa del Contribuyente desarrollará sus funciones asesoras en los términos establecidos en este real decreto.

El Consejo para la Defensa del Contribuyente actuará con independencia en el ejercicio de sus funciones.

##### ARTÍCULO 3. FUNCIONES.

1. El Consejo para la Defensa del Contribuyente tendrá las siguientes funciones:

- a) Atender las quejas a las que se hace referencia en el artículo 7 de este real decreto.
- b) Recabar y contrastar la información necesaria acerca de las quejas presentadas, al efecto de verificar y constatar su trascendencia, y realizar posteriormente, en su caso, las correspondientes propuestas para la adopción de las medidas que fueran pertinentes.
- c) Remitir informe a los órganos de la Administración Tributaria afectados por la queja, cuando durante su tramitación se hubiesen detectado actos susceptibles de revisión por alguno de los medios regulados por la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. A estos efectos, el Consejo para la Defensa del Contribuyente podrá promover, específicamente, el inicio del procedimiento de revocación.

La decisión sobre el inicio del procedimiento de revocación corresponderá al órgano competente de la Administración Tributaria en los términos establecidos en el artículo 219 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y su normativa de desarrollo.

- d) Recibir las sugerencias a las que se hace referencia en el artículo 7 de este real decreto así como recabar y contrastar la información necesaria acerca de las mismas, al efecto de su estudio, tramitación y atención, en su caso.
  - e) Elaborar propuestas e informes por propia iniciativa, en relación con la función genérica de defensa del contribuyente, a la que se refiere el artículo 34.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
  - f) Elaborar una memoria anual en la que queden reflejadas las actuaciones llevadas a cabo a lo largo del ejercicio y se sugieran las medidas normativas o de otra naturaleza que se consideren convenientes, a fin de evitar la reiteración fundada de quejas por parte de los contribuyentes. Dicha memoria será remitida al Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos, así como a la Dirección General para el Impulso de la Administración Electrónica, en cumplimiento de lo dispuesto por el Real Decreto 951/2005, de 29 de julio, por el que se establece el marco general para la mejora de la calidad en la Administración General del Estado.
  - g) Asesorar al Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos en la resolución de aquellas quejas y sugerencias en que aquél lo solicitase.
  - h) Proponer al Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos, a través del Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente, aquellas modificaciones normativas o de otra naturaleza que se consideren pertinentes para la mejor defensa de los derechos de los obligados tributarios.
2. Las advertencias, recomendaciones y sugerencias hechas por el Defensor del Pueblo a la Administración Tributaria del Estado respecto de las actuaciones a las que se refiere el artículo 7.1, una vez contestadas por los órganos competentes, serán remitidas al Consejo para la Defensa del Contribuyente para su conocimiento.

#### ARTÍCULO 4. COMPOSICIÓN Y FUNCIONAMIENTO.

1. El Consejo para la Defensa del Contribuyente estará formado por dieciséis vocales. Los vocales serán nombrados y cesados por el Ministro de Economía y Hacienda mediante Orden ministerial, con excepción de los previstos en los apartados b.2.º, b.3.º y e) siguientes –que tendrán la condición de vocales natos en razón del cargo que ostentan–, de la siguiente forma:
  - a) Ocho vocales representantes de los sectores profesionales relacionados con el ámbito tributario y de la sociedad en general, nombrados a propuesta del Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos. Cuatro de dichos vocales deberán pertenecer al ámbito académico y los otros cuatro deberán ser profesionales en el ámbito tributario, todos ellos de reconocido prestigio.
  - b) Cuatro vocales representantes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, con la siguiente distribución:
    - 1.º Dos representantes de los departamentos y servicios de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, propuestos por el Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos, oído el Director General de aquella.
    - 2.º El Director del Servicio de Auditoría Interna de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.
    - 3.º El Director del Servicio Jurídico de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.
  - c) También serán vocales un representante de la Dirección General de Tributos y un representante de la Dirección General del Catastro, propuestos por el Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos, oídos, en su caso, los titulares de los respectivos centros.
  - d) Igualmente será vocal un representante de los Tribunales Económico Administrativos, propuesto por el Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos, oído, en su caso, el Presidente del Tribunal Económico-Administrativo Central.
  - e) Finalmente, será vocal el Abogado del Estado jefe de la Abogacía del Estado en materia de hacienda y financiación territorial de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos, que, además, será el Secretario del Consejo para la Defensa del Contribuyente.
2. El régimen de funcionamiento del Consejo, ya sea en pleno o en comisiones o grupos de trabajo, será el establecido en el capítulo II del título II de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, sin perjuicio de lo dispuesto en la disposición final primera de este real decreto.

3. Dentro del Consejo para la Defensa del Contribuyente existirá una comisión permanente, presidida por el titular de la presidencia del citado Consejo y formada por tres miembros del Consejo designados por el mismo a propuesta de su Presidente, y por el Secretario del Consejo para la Defensa del Contribuyente, que, asimismo, ejercerá las funciones de secretario de dicha comisión permanente. Serán competencias y funciones de esta comisión, además de las previstas en este real decreto, las que determine el Consejo conforme a sus propias normas de funcionamiento, y cualesquiera otras no atribuidas al pleno por este real decreto o sus propias normas de funcionamiento. En todo caso, corresponderá al pleno la aprobación de las propuestas e informes derivados de las funciones atribuidas en los apartados c), e), f), g) y h) del artículo 3.1.
4. Será de aplicación a los miembros del Consejo el régimen de abstención y recusación previsto en el capítulo III del título II de la Ley 30/1992, de 26 noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.
5. Los cargos de Presidente y vocal del Consejo tendrán carácter no retribuido, sin perjuicio del derecho a percibir las indemnizaciones a que hubiese lugar de acuerdo con lo previsto en la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público y en el Real Decreto 462/2002, de 24 de mayo, sobre indemnizaciones por razón del servicio.  
No obstante será de aplicación lo dispuesto en el artículo 9.1. c) de la Ley 5/2006, de 10 de abril, de regulación de los conflictos de intereses de los miembros del Gobierno y de los Altos Cargos de la Administración General del Estado, respecto de los miembros del Consejo incluidos en su ámbito de aplicación.
6. Las normas internas de funcionamiento del Consejo podrán establecer reglas de suplencia, cuando así proceda, entre sus vocales.
7. El Consejo podrá contar, para el ejercicio de sus funciones y en los términos que se determinen en sus normas internas de funcionamiento, con el auxilio de expertos, que deberán tener, en todo caso, la condición de funcionarios públicos.

#### **ARTÍCULO 5. DEL PRESIDENTE DEL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.**

1. El titular de la presidencia del Consejo para la Defensa del Contribuyente será una persona de reconocido prestigio en el ámbito tributario, con, al menos, diez años de experiencia profesional.
2. El Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente será designado de entre sus miembros por el Ministro de Economía y Hacienda, a propuesta del Consejo, por un plazo de cuatro años. Transcurrido este plazo, el Presidente quedará en funciones en tanto no se proceda al nombramiento de su sucesor o sea renovado en su cargo, sin perjuicio de su condición de vocal, en la que podrá continuar tras la finalización del plazo de presidencia.

El Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente ostenta su representación y es el órgano de relación con la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos, con la Agencia Estatal de Administración Tributaria y con los demás centros, órganos y organismos, tanto públicos como privados.

3. El Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente pondrá en conocimiento inmediato del Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos cualquier actuación que menoscabe la independencia del Consejo o limite sus facultades de actuación.
4. El Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente remitirá directamente al Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos o, en su caso, a otros órganos de la Secretaría de Estado y al Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, los informes y propuestas que se elaboren en el ejercicio de las funciones del órgano que preside.

#### **ARTÍCULO 6. UNIDAD OPERATIVA.**

1. La Agencia Estatal de Administración Tributaria, de acuerdo con su propia normativa, adscribirá una unidad operativa que, coordinada por el Director del Servicio de Auditoría Interna, prestará apoyo técnico al Consejo en el desempeño de las funciones que tiene encomendadas.
2. De acuerdo con la normativa propia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, se determinará la estructura de dicha unidad, así como su composición, que será la que establezca su relación de puestos de trabajo.
3. Serán funciones de esta unidad operativa las siguientes:
  - a) La tramitación de las quejas, sugerencias y propuestas que sean competencia del Consejo.

- b) La comunicación, por orden del Presidente del Consejo, con los órganos y unidades de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y del resto de la Administración del Estado con competencias tributarias, en la tramitación de los asuntos de la competencia del Consejo para la Defensa del Contribuyente, así como el soporte administrativo y técnico de dicha tramitación.
  - c) La elaboración de los informes y estudios, particulares o generales, y de los proyectos que le sean encomendados por el Presidente del Consejo.
4. La unidad operativa contará con el personal adecuado, que posibilite el cumplimiento de las funciones que asume el Consejo.

## CAPÍTULO III

### QUEJAS Y SUGERENCIAS

#### ARTÍCULO 7. ÁMBITO DE LAS QUEJAS Y SUGERENCIAS.

1. Las quejas deberán tener relación, directa o indirecta, con el funcionamiento de los órganos y unidades administrativas que conforman la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos, de las dependencias y unidades de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, así como del resto de la Administración del Estado con competencias tributarias. En particular, podrán presentarse quejas en relación con el ejercicio efectivo de los derechos de los obligados tributarios en el seno de los procedimientos administrativos de naturaleza tributaria, así como relativas a las deficiencias en la accesibilidad de las instalaciones, la calidad o accesibilidad de la información, el trato a los ciudadanos, la calidad o accesibilidad del servicio o el incumplimiento de los compromisos de las cartas de servicios.
2. Las sugerencias podrán tener por objeto la mejora de la calidad o accesibilidad de los servicios, el incremento en el rendimiento o en el ahorro del gasto público, la simplificación de trámites administrativos o el estudio de la supresión de aquellos que pudieran resultar innecesarios, la realización de propuestas de modificaciones normativas, así como, con carácter general, la propuesta de cualquier otra medida que suponga un mayor grado de satisfacción de la sociedad en sus relaciones con la Administración Tributaria y para la consecución de los fines asignados a la misma.
3. Las quejas y sugerencias formuladas al amparo de esta norma ante el Consejo para la Defensa del Contribuyente no tendrán, en ningún caso, la consideración de recurso administrativo, ni su interposición suspenderá la tramitación del procedimiento ni interrumpirá los plazos establecidos en la legislación vigente para la tramitación y resolución de los correspondientes procedimientos.
 

Las quejas y sugerencias no condicionan, en modo alguno, el ejercicio de las restantes acciones o derechos que, de conformidad con la normativa reguladora de cada procedimiento, puedan ejercitar los que figuren en él como interesados.

Las contestaciones y demás actos producidos por el Consejo para la Defensa del Contribuyente no constituyen ni reconocen derechos subjetivos o situaciones jurídicas individualizadas por lo que no son susceptibles de recurso alguno, administrativo o jurisdiccional.
4. Salvo cuando el interesado se acoja de forma expresa a otro procedimiento regulado por las leyes y siempre que se trate de quejas o sugerencias contempladas en este real decreto, se presumirá que todas las presentadas ante cualquier servicio o autoridad de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos, ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria o ante órganos, dependencias o unidades del resto de la Administración del Estado con competencias tributarias, sea cual fuere el medio o procedimiento de presentación, lo son para su tramitación ante el Consejo, en los términos regulados por el presente real decreto, sin perjuicio de lo dispuesto en su artículo 14.

#### ARTÍCULO 8. LEGITIMACIÓN, FORMA Y LUGARES DE PRESENTACIÓN DE LAS QUEJAS O SUGERENCIAS.

1. Todas las personas físicas o jurídicas, españolas o extranjeras, y las entidades del artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, tendrán derecho a formular ante el Consejo para la Defensa del Contribuyente las quejas y sugerencias a las que se ha hecho referencia en el artículo anterior.

2. Las quejas relacionadas, directa o indirectamente, con un procedimiento administrativo de naturaleza tributaria, solo podrán ser presentadas por quien tenga el carácter de interesado en dicho procedimiento.
 

Las quejas podrán presentarse tanto personalmente como mediante representación, debiendo quedar garantizada la identificación del ciudadano y su carácter de interesado así como y, en su caso, la del representante y la validez de la representación. Cuando la presentación de la queja se realice por medios electrónicos, la forma de identificación se atenderá a lo dispuesto en el artículo 13 de la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos. La representación deberá acreditarse en los términos establecidos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo.

La presentación de las sugerencias podrá realizarse de forma anónima.
3. Las quejas o sugerencias se podrán presentar, dirigidas al Consejo, en las formas y lugares que autoriza la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.
 

Las quejas o sugerencias también podrán presentarse por medios electrónicos, conforme a lo dispuesto en la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos y sus disposiciones de desarrollo.

Las quejas o sugerencias presentadas según lo dispuesto en el párrafo anterior seguirán en su tramitación lo dispuesto con carácter general en este real decreto.

Igualmente podrán presentarse las quejas y sugerencias en las correspondientes hojas de quejas y sugerencias, que, a estos efectos, deberán encontrarse en las oficinas y dependencias de la Administración Tributaria del Estado y del resto de la Administración del Estado con competencias tributarias. Los interesados tendrán derecho a ser auxiliados por los funcionarios de dichas oficinas o dependencias en la formulación y constancia de su queja o sugerencia.

De la misma forma, toda la información relativa al procedimiento para la presentación de quejas y sugerencias deberá estar accesible a través de los correspondientes puntos de acceso electrónico.
4. Los interesados podrán acompañar las quejas y sugerencias con la documentación que consideren oportuna.
5. En la tramitación de los procedimientos del Consejo será de aplicación lo previsto en el artículo 36.1 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.
6. Las oficinas o dependencias que reciban las quejas o sugerencias deberán remitirlas al Consejo sin dilación.

#### **ARTÍCULO 9. SUPUESTOS DE INADMISIÓN.**

1. Se inadmitirán las quejas y sugerencias en los siguientes supuestos:
  - a) Cuando su objeto no sea susceptible de queja o sugerencia de acuerdo con el artículo 7.
 

En particular se inadmitirán en los siguientes supuestos:

Cuando se pretenda tramitar por la vía regulada en el presente real decreto recursos, reclamaciones o acciones distintas a las quejas o sugerencias contempladas en él, así como las denuncias a que se refiere el artículo 114 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, sin perjuicio del traslado de los escritos a los servicios competentes.

Cuando se articulen como quejas las peticiones de información en general, así como las peticiones de información sobre los procedimientos de devolución tributaria u otros sujetos a plazos específicos, formuladas antes de la finalización de los expresados plazos.

Ello se entenderá, sin perjuicio de la posibilidad de plantear ante el Consejo para la Defensa del Contribuyente las quejas o sugerencias que se puedan deducir del funcionamiento de la Administración Tributaria en esos procedimientos.
  - b) Cuando sean formuladas por quienes no tengan atribuida la legitimación a la cual se refiere el artículo 8 de este real decreto.
  - c) Cuando se omitan datos esenciales para la tramitación no subsanables, o bien, cuando, puesta de manifiesto tal circunstancia, no haya sido subsanada por el interesado.
  - d) Cuando se reiteren por el obligado tributario quejas o sugerencias anteriormente presentadas por él mismo que ya hubiesen sido resueltas, aunque se refieran a actos distintos, si entre la queja anterior y la nueva existe identidad sustancial de objeto.

2. El acuerdo de inadmisión a trámite de las quejas o sugerencias por alguna de las causas indicadas se pondrá de manifiesto al interesado en escrito motivado.  
En caso de que los defectos observados sean subsanables, se concederá al interesado el plazo de 10 días, contados desde el siguiente al de la notificación del requerimiento, para que los subsane.  
En caso de contestación al requerimiento y persistencia de las causas de inadmisión, se declarará esta definitivamente, debiéndose comunicar dicha circunstancia al interesado.  
En caso de falta de contestación en plazo, se procederá al archivo del expediente.
3. La competencia para determinar la admisión o no de las quejas y sugerencias corresponde a la unidad operativa. La comisión permanente del Consejo será informada sobre los acuerdos de inadmisión adoptados y sus causas, pudiendo, en su caso, revisar dichos acuerdos.
4. Si, una vez admitida a trámite la queja o sugerencia, y en cualquier fase del procedimiento, la comisión permanente o, en su caso, el pleno estimase la concurrencia de una causa de inadmisibilidad, lo pondrá de manifiesto al interesado en la forma y con los efectos previstos en el apartado 2.
5. No obstante lo dispuesto en este artículo, de forma excepcional, cuando así lo considere procedente la comisión permanente, en aquellos supuestos en los que se haya acordado la inadmisión de la queja presentada, podrá elaborarse la propuesta o informe a que se refiere el artículo 3.1.e), en atención a las circunstancias puestas de manifiesto en el supuesto de que se trate.

## CAPÍTULO IV

### PROCEDIMIENTO

#### ARTÍCULO 10. TRAMITACIÓN DE LAS QUEJAS.

1. La tramitación de las quejas seguirá un tratamiento uniforme que garantice su rápida contestación y su conocimiento por el órgano responsable del servicio administrativo afectado.
2. Presentada y admitida la queja, la unidad operativa dará traslado de ella al órgano responsable del servicio administrativo afectado, el cual dará respuesta directamente y por escrito al interesado en el plazo de 15 días a contar desde el día siguiente a la entrada de la queja en el registro del órgano responsable del servicio administrativo afectado, comunicando a la unidad operativa esta respuesta, que incluirá, en su caso, la solución adoptada.
3. Transcurrido el plazo a que se refiere el apartado anterior sin que los servicios responsables hubieran formulado contestación, la unidad operativa requerirá del servicio administrativo afectado la remisión de la respuesta que considerase procedente al interesado, en el plazo de 15 días a contar desde el siguiente a la recepción del requerimiento.
4. Si, en el plazo de un mes contado desde el día siguiente al de la notificación de la contestación, el interesado se opone a la respuesta recibida, manifestando su disconformidad con ella expresamente ante el Consejo, o si el propio Consejo no se mostrase de acuerdo con la respuesta dada por el órgano responsable del servicio administrativo, se procederá a la tramitación de la queja ante los órganos del Consejo. El Consejo emitirá, en estos casos, las contestaciones que procedan en relación con los expedientes de queja, comunicándolas a los interesados y dando traslado de ellas al órgano responsable del servicio administrativo afectado por la queja.
5. Cuando la importancia y gravedad de los asuntos planteados en las quejas así lo requiera, o cuando en ellas se apreciaran conductas que pudieran ser constitutivas de infracción penal o administrativa, la unidad operativa, analizadas las circunstancias y previo informe del servicio administrativo afectado por la queja, propondrá de forma motivada al Presidente del Consejo la remisión de copia del expediente al órgano responsable del citado servicio, a los efectos oportunos. Dicha remisión será comunicada al interesado.
6. La actuación de la unidad operativa se ajustará a las siguientes reglas:
  - a) La unidad operativa carecerá de competencia para acordar u ordenar la adopción de medidas o actos administrativos en los procedimientos de aplicación de los tributos, en los procedimientos sancionadores y en los de revisión, si bien tendrá facultades para comprobar los hechos o circunstancias expuestos en las quejas, sugerir, en su caso, soluciones específicas e impulsar la resolución de los asuntos.
  - b) La unidad operativa tendrá acceso a las bases de datos y a la información necesaria para el ejercicio de sus funciones en los mismos términos establecidos para la jefatura de los correspondientes servicios,

de conformidad con lo dispuesto en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal.

- c) Es función prioritaria de la unidad operativa procurar que se dé a las quejas la solución más adecuada en cada caso, bajo los criterios de eficacia, agilidad y objetividad, a cuyo efecto deberá mantener la relación más estrecha con los servicios administrativos responsables, colaborar con ellos y apoyarlos en dicha tarea.
- 7.** Cuando el Consejo tuviera conocimiento de la tramitación simultánea de una queja y de un procedimiento de revisión de cualquier naturaleza sobre la misma materia, podrá abstenerse de tramitar la primera, comunicándolo al interesado, teniendo en cuenta el motivo de la queja y su relación con el objeto del procedimiento revisor del que se trate. La abstención determinará el archivo de la queja presentada, archivo que deberá comunicarse conjuntamente con la abstención.
- La abstención no se producirá en relación a las cuestiones relacionadas con las deficiencias en la accesibilidad de las instalaciones, la calidad de la información, el trato a los ciudadanos, la calidad del servicio o el incumplimiento de los compromisos de las cartas de servicios.
- De forma excepcional, cuando así lo considere procedente la comisión permanente, en aquellos supuestos en los que se haya acordado la abstención, podrá elaborarse la propuesta o informe a que se refiere el artículo 3.1.e), en atención a las circunstancias puestas de manifiesto en el supuesto de que se trate.
- 8.** Si el Consejo tuviese conocimiento de la existencia de actuaciones penales en relación con los actos y procedimientos a los que la queja se refiera, se abstendrá de seguir el procedimiento. La abstención determinará el archivo de la queja presentada, archivo que deberá comunicarse al interesado conjuntamente con la abstención.
- 9.** El plazo máximo de duración del procedimiento será de seis meses. Este plazo se contará desde la fecha en que la queja haya tenido entrada en el registro del Consejo para la Defensa del Contribuyente.
- La falta de contestación en dicho plazo no implicará la aceptación de la exposición de hechos ni de los argumentos jurídicos que el obligado tributario hubiera incorporado en su escrito de queja, sin perjuicio de que este pueda poner de manifiesto la demora ante el Consejo.

#### **ARTÍCULO 11. DESISTIMIENTO.**

- 1.** Los interesados podrán desistir de sus quejas en cualquier momento. El desistimiento dará lugar a la finalización inmediata del procedimiento de tramitación de quejas en lo que a la relación con el interesado se refiere, sin perjuicio de la posibilidad de que la unidad operativa proponga a la comisión permanente del Consejo la prosecución del procedimiento, por entender la existencia de un interés general o de la necesidad de definir o esclarecer las cuestiones planteadas.
- 2.** No obstante el desistimiento del interesado, este no impedirá el cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 10.5.

#### **ARTÍCULO 12. TRAMITACIÓN DE LAS SUGERENCIAS.**

- 1.** La tramitación de las sugerencias garantizará su conocimiento por parte del órgano responsable del servicio al que estas se refieran.
- 2.** Presentada y admitida la sugerencia, la unidad operativa dará traslado de ella al órgano responsable del servicio administrativo afectado, el cual dará respuesta directamente y por escrito al interesado, y comunicará a la unidad operativa la solución adoptada.
- 3.** Cuando las sugerencias pongan de manifiesto el desacuerdo con las normas tributarias, se remitirán, para su contestación, a los órganos de la Administración Tributaria a quienes corresponda, según la materia y el rango de la norma, la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario, su propuesta o interpretación.
- 4.** Cuando la naturaleza de la sugerencia lo requiera, la comisión permanente del Consejo podrá formular las propuestas o informes a que se refiere el artículo 3.1.e) de este real decreto o decidir su elevación al pleno.
- 5.** La contestación a las sugerencias no dará lugar, en ningún caso, a la prosecución posterior de un procedimiento ante el Consejo por la disconformidad de quien realizó la sugerencia respecto a su contestación.
- 6.** La actuación de la unidad operativa se ajustará en estos casos a los mismos principios contemplados en el artículo 10.6 anterior.

**ARTÍCULO 13. TRAMITACIÓN DE LAS PROPUESTAS.**

El pleno del Consejo, bien por propia iniciativa, bien a propuesta de la comisión permanente, elaborará, dentro del ámbito competencial descrito en el artículo 3, propuestas normativas o de otra naturaleza en relación con la aplicación del sistema tributario que considere que contribuyen a la efectividad de los derechos de los obligados tributarios.

Dichas propuestas serán remitidas al Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos o, en su caso, a otros órganos de la Secretaría de Estado y al Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, para su toma en consideración.

**ARTÍCULO 14. RÉGIMEN ESPECIAL DE TRAMITACIÓN.**

Cuando concurren en las quejas y sugerencias razones debidamente justificadas de especial complejidad o trascendencia, o estas afecten a un gran número de personas o entidades, se podrán elevar propuestas en el ámbito del artículo 13 de este real decreto cuya tramitación se realizará en los términos que establezcan las normas de funcionamiento del Consejo.

Cuando las quejas y sugerencias presentadas por los interesados se refieran a cuestiones técnicas, no jurídicas, derivadas de la utilización de medios electrónicos, informáticos o telemáticos en los procedimientos tributarios, el Consejo podrá proponer su tramitación por los órganos de la Administración Tributaria directamente responsables de la gestión de tales sistemas. Esta tramitación se realizará en los términos que establezcan las normas de funcionamiento del Consejo.

**ARTÍCULO 15. TERMINACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS.**

1. Los procedimientos de queja tramitados ante el Consejo para la Defensa del Contribuyente podrán terminar por:
  - a) El acuerdo de inadmisión o archivo.
  - b) La respuesta del servicio administrativo afectado a la cual se refieren los artículos 10.2 y 10.3.
  - c) La contestación del Consejo a la cual se refiere el artículo 10.4.
  - d) El desistimiento al cual se refiere el artículo 11.
2. Los procedimientos de tramitación de las sugerencias competencia del Consejo para la Defensa del Contribuyente podrán terminar por:
  - a) El acuerdo de inadmisión o archivo.
  - b) La contestación efectuada por el servicio administrativo afectado a la cual se refiere el artículo 12.2.
  - c) La contestación realizada por órganos de la Administración Tributaria a la cual se refiere el artículo 12.3.
3. Los procedimientos de tramitación de las propuestas a las cuales se refiere el artículo 14 terminarán por las formas establecidas en la norma de funcionamiento a la cual se refiere dicho precepto.

**ARTÍCULO 16. INFORMACIÓN A LOS CIUDADANOS.**

1. Las personas y entidades que hayan presentado una queja o sugerencia ante el Consejo para la Defensa del Contribuyente podrán solicitar en cualquier momento información del estado en que se encuentra su tramitación.
2. La información deberá solicitarse de forma que quede constancia del nombre y apellidos o razón social o denominación completa y número de identificación fiscal de la persona o entidad que la solicita, así como de la firma del obligado tributario o acreditación de la autenticidad de su voluntad expresada por cualquier otro medio.

La información se facilitará preferentemente por el mismo medio utilizado por el interesado e indicará la fase en que se encuentra la tramitación, el último trámite realizado y la fecha en que se cumplimentó.

**ARTÍCULO 17. CARÁCTER RESERVADO.**

Todos los datos, informes o antecedentes de cualquier naturaleza, obtenidos por el Consejo para la Defensa del Contribuyente y su unidad operativa en el desempeño de sus funciones, tienen carácter reservado y solo podrán ser utilizados en los términos establecidos en el artículo 95 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Disposición adicional única. Ausencia de aumento del gasto público.

La aplicación de las previsiones contenidas en este real decreto no deberá originar aumento alguno del gasto público.

**DISPOSICIÓN TRANSITORIA PRIMERA. REGULACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS.**

En tanto no se haga uso de la habilitación contenida en el apartado 2 de la disposición final primera de este real decreto, continuarán en vigor en lo que no se opongan a él:

1. La Resolución de 14 de febrero de 1997, de la Secretaría de Estado de Hacienda, por la que se establece el procedimiento para la formulación, tramitación y contestación de quejas, reclamaciones y sugerencias a que se refiere la disposición final única del Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, por el que se crea el Consejo para la Defensa del Contribuyente en la Secretaría de Estado de Hacienda.
2. La Instrucción de 14 de febrero de 1997, de la Secretaría de Estado de Hacienda, sobre establecimiento y funcionamiento de la Unidad Operativa del Consejo para la Defensa del Contribuyente, creado por el Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre.

**DISPOSICIÓN TRANSITORIA SEGUNDA. SUBSISTENCIA DE NOMBRAMIENTOS.**

El titular de la Presidencia del Consejo para la Defensa del Contribuyente continuará en su mandato hasta la extinción del plazo para el que fue nombrado por la Orden EHA/3469/2008, de 1 de diciembre, por la que se dispone el cese y nombramiento del Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente.

Igualmente continuarán en el ejercicio de sus cargos los vocales miembros del Consejo y los integrantes de la comisión permanente que lo fueren a la entrada en vigor de este real decreto.

**DISPOSICIÓN TRANSITORIA TERCERA. COMPOSICIÓN DEL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.**

La adaptación a lo dispuesto en el artículo 4.1.a) se realizará a partir del momento en que se produzca el primer nombramiento de un nuevo vocal en sustitución de otro cesado, que hubiera sido nombrado en representación de sectores profesionales y de la sociedad en general, desde la entrada en vigor de este real decreto.

**DISPOSICIÓN DEROGATORIA ÚNICA. DEROGACIÓN NORMATIVA.**

1. Queda derogado el Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, por el que se crea el Consejo para la Defensa del Contribuyente.
2. Quedan derogadas las disposiciones de igual o inferior rango que se opongan a lo previsto en este real decreto.

**DISPOSICIÓN FINAL PRIMERA. FUNCIONAMIENTO DEL CONSEJO.**

1. De conformidad con el artículo 22.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, corresponde al pleno del Consejo la aprobación de sus propias normas de funcionamiento, con sujeción a lo establecido en la citada Ley 30/1992, de 26 de noviembre, en este real decreto y en las resoluciones aprobadas por el Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos a las que se refiere el apartado siguiente.

En el plazo de tres meses desde la entrada en vigor de este real decreto, el pleno del Consejo aprobará la adaptación de sus actuales normas de funcionamiento a lo previsto en este real decreto.

2. Las normas de desarrollo de la regulación del procedimiento para la formulación, tramitación y contestación de las quejas, sugerencias y propuestas a las que se refiere el presente real decreto serán aprobadas por resolución del Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos, siendo de aplicación supletoria a estos efectos, en las cuestiones no expresamente previstas por el Consejo, las previsiones contenidas en el Real Decreto 951/2005, de 29 de julio, por el que se establece el marco general para la mejora de la calidad en la Administración General del Estado así como en su normativa de aplicación y desarrollo.
3. Con sujeción a lo dispuesto en la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos y sus normas de desarrollo, mediante resolución del Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos se determinarán los sistemas de firma electrónica admitidos para la presentación de quejas y sugerencias, la sede electrónica y, en su caso, subsedes del órgano u organismo, y los mecanismos técnicos de coordinación que aseguren la tramitación eficaz por la unidad operativa de las quejas y sugerencias presentadas por medios electrónicos.

**DISPOSICIÓN FINAL SEGUNDA. ENTRADA EN VIGOR.**

Este real decreto entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

## AUTO DEL TRIBUNAL SUPREMO DE 24 DE SEPTIEMBRE DE 2009

Se plantea la siguiente cuestión prejudicial:

La Directiva 69/335/CEE, del Consejo, de 17 de julio de 1969, en la actualidad Directiva 2008/71/CE, de 12 de febrero, prohibía en el artículo 11 a) el gravamen de la circulación de acciones, participaciones y títulos análogos, autorizando exclusivamente el artículo 12.1.a) a los Estados Miembros para percibir impuestos sobre la transmisión de valores mobiliarios y, dado que el artículo 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores (según la redacción dada por la disposición adicional 12ª de la Ley 18/1991, de 6 de junio) establece una regla general de exención, tanto en el Impuesto sobre el Valor Añadido, como en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales para la transmisión de valores, sujeta estas operaciones al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, siempre que representen partes del capital social de entidades cuyo activo esté constituido al menos en su 50 % por inmuebles y cuando el adquirente, a consecuencia de dicha transmisión, obtenga una posición tal que le permita ejercer el control de la entidad, sin distinguir entre sociedades patrimoniales y sociedades que desarrollan una actividad económica:

¿La Directiva 69/335/CEE, del Consejo, de 17 de julio de 1969, prohíbe la aplicación de forma automática de normas de Estados Miembros, como el artículo 108.2 de la Ley 24/1988 del Mercado de Valores, que grava determinadas transmisiones de valores que encubren transmisiones de inmuebles, aunque no se haya buscado eludir la tributación?

En el caso de que no sea necesario el ánimo elusorio.

¿La Directiva 69/335/CEE del Consejo, de 17 de julio de 1969 prohíbe la existencia de normas como la ley española 24/1988 que establece un gravamen por la adquisición de la mayoría del capital de sociedades cuyo activo está mayoritariamente integrado por inmuebles, aunque sean sociedades plenamente operativas y aunque los inmuebles no puedan disociarse de la actividad económica desarrollada por la sociedad?"

### RAZONAMIENTOS JURIDICOS

**PRIMERO.-** Por las razones que a continuación expondremos, esta Sala considera pertinente plantear al Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea la cuestión prejudicial cuyo texto fue sometido a la consideración de las partes procesales y del Ministerio Fiscal mediante la providencia de 3 de junio de 2009, pero singularizándolo en la norma española. La facultad de plantear este género de cuestiones prejudiciales está atribuida en exclusiva a los órganos jurisdiccionales nacionales que tengan dudas sobre interpretación del derecho comunitario, lo que en este caso ocurre en relación con la interpretación de los *art. 11a) y 12.1a) de la Directiva 69/335/CEE, del Consejo de 17 de julio de 1969*, para determinar la compatibilidad con la misma del *art. 108 de la Ley 24/1998, de 28 de julio, del Mercado de Valores* (según la redacción dada por la *disposición adicional 12ª*) de la *Ley 18/1991, de 6 de junio*).

### SEGUNDO.- Los hechos del litigio y su desarrollo procesal.

1. Inmobiliaria La Manga, S.A., se constituyó en 1982, con un capital de 100.000 ptas., dividido en 100 acciones de 1000 ptas. cada una. El capital social fue suscrito por Inmogolf, S.A. (50%) y otros dos accionistas, los señores D. Gabino (1%) y D. Isidoro (49 %). Este último en 1991 transmitió su

participación a D. Alexis . No quedó, en cambio, acreditado en la instancia que D. Gabino vendiese su participación a Inmogolf mediante un contrato privado.

2. En 1992 se amplió el capital de la sociedad Inmobiliaria La Manga en 9.900.000 ptas., suscribiendo Inmogolf la mitad de la ampliación y la otra mitad D. Alexis .
3. Mediante escritura otorgada el 20 de agosto de 1993, ante el Notario de Cartagena D. Miguel Ángel Cuevas de Aldasoro, Inmogolf, S.A., adquirió de D. Alexis 49 acciones de la entidad Inmobiliaria La Manga, S.A., por precio de 49.000 ptas.

El documento fue presentado el 22 de abril de 1997 en el Servicio Territorial de Cartagena de la Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de Murcia, acompañado de autoliquidación por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en la que se declaraba una base imponible de 972.999.989 ptas., (que correspondía al valor total del patrimonio inmobiliario de la sociedad) y una cuota de 58.378.799 ptas., si bien se hacía constar que se practicaba con carácter cautelar, al entender que la transmisión estaba exenta de acuerdo con el *artículo 108.1 de la Ley del Mercado de Valores 24/1988, de 28 de julio* .

4. Con fecha 31 de diciembre de 1997, Inmogolf solicitó la práctica de liquidación definitiva y que se procediera a la devolución de la cantidad ingresada, alegando la aplicación de la exención prevista en el *art. 108.1 de la Ley de Mercado de Valores* , solicitud que fue denegada mediante resolución de la Dirección General de Tributos de 17 de abril de 1998. Posteriormente la Administración, el 30 de abril siguiente, practicó liquidación complementaria, por importe de 28.910.297 ptas., en concepto de recargo de mora.
5. Interpuestas reclamaciones económico-administrativas contra los referidos acuerdos, ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Murcia, fueron desestimadas, mediante resolución de 28 de enero de 2000, siendo ésta, finalmente, confirmada en alzada por el Tribunal Económico Administrativo Central en 12 de septiembre de 2001.
6. Contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, la mercantil Inmogolf formuló recurso contencioso- administrativo, ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Murcia, alegando la improcedencia de aplicar el *art. 108 de la Ley del Mercado de Valores* en este caso, al ostentar con anterioridad a la transmisión el control de la entidad Inmobiliaria La Manga por haberle vendido D. Gabino , mediante contrato privado, su acción y, en cualquier caso, no encubrir la transmisión el propósito de eludir el pago del Impuesto, mediante la interposición de sociedades, único supuesto a que se refiere la *Directiva 69/335* , al tratarse de una sociedad de mera tenencia de bienes, en cuanto venía dedicada a la realización de una actividad empresarial, la explotación de un campo de golf. También impugnó la procedencia de girar por el valor total de los inmuebles cuando sólo se transmitieron 49 acciones.
7. La Sala de instancia dictó sentencia desestimatoria. Contra dicha sentencia interpuso Inmogolf, S.A. el presente recurso de casación, articulando cinco motivos, todos al amparo del *art. 88.1d de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa*, siendo uno de ellos la infracción de los *artículos 11.a) y 12 de la Directiva 69/335/CEE, del Consejo, de 17 de julio de 1969* .

### TERCERO.- El marco jurídico nacional.

- I. Contenido del *art. 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio del Mercado de Valores* .

Ha tenido tres redacciones diferentes desde su entrada en vigor.

La primera de ellos fue aprobada originalmente en dicha *Ley, que estuvo vigente hasta el día 1 de enero de 1992*, fecha de entrada en vigor de la *Ley 18/1991, de 6 de junio del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas* , cuya *disposición adicional duodécima aprobó la segunda redacción del art. 108. Esta última estuvo vigente hasta la entrada en vigor de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre* , de medidas para la prevención del fraude fiscal, cuyo *artículo octavo aprobó la redacción del precepto que se encuentra ahora vigente*.

La versión del *precepto según la Ley 18/91* , aplicable a los hechos controvertidos disponía.

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

*2.- Quedan exceptuadas de lo dispuesto en el párrafo anterior y tributarán por concepto de «Transmisiones Patrimoniales Onerosas» en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados:*

*1º. Las transmisiones realizadas en el mercado secundario, así como las adquisiciones en los mercados primarios como consecuencia del ejercicio de los derechos de suscripción preferente y de conversión de*

*obligaciones en acciones, de valores que representen partes alicuotas del capital social o patrimonio de sociedades, fondos, asociaciones u otras entidades cuyo activo esté constituido al menos en su 50 por 100 por inmuebles situados en territorio nacional, siempre que, como resultado de dicha transmisión, o adquisición, el adquirente obtenga la titularidad total de este patrimonio o, al menos, una posición tal que la permita ejercer el control sobre tales entidades.*

*Tratándose de sociedades mercantiles se entenderá obtenido dicho control cuando directa o indirectamente se alcance una participación en el capital social superior al 50 por 100.*

*A los efectos del cómputo del 50 por 100 del activo constituido por inmuebles, no se tendrán en cuenta aquéllos, salvo los terrenos y solares, que formen parte del activo circulante de las entidades cuyo objeto social exclusivo consista en el desarrollo de actividades empresariales de construcción o promoción inmobiliaria.*

*2º. Las transmisiones de acciones o participaciones sociales, recibidas por las aportaciones de bienes inmuebles realizadas con ocasión de la constitución de sociedades o la ampliación de su capital social, siempre que entre la fecha de aportación y la de transmisión no hubiera transcurrido un plazo de un año.*

*En los casos anteriores, se aplicará el tipo correspondiente a las transmisiones onerosas de bienes inmuebles, sobre el valor de los referidos bienes calculado de acuerdo a las reglas contenidas en la normativa vigente del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.”*

**II. Contenido del artículo 7, 5 del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre .**

*“... 5. No estarán sujetas al concepto de «transmisiones patrimoniales onerosas», regulado en el presente Título, las operaciones enumeradas anteriormente cuando sean realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional y, en cualquier caso, cuando constituyan entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido. No obstante, quedarán sujetas a dicho concepto impositivo las entregas o arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución y transmisión de derechos reales de uso y disfrute que recaigan sobre los mismos, cuando gocen de exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido. También quedarán sujetas las entregas de aquellos inmuebles que estén incluidos en la transmisión de la totalidad de un patrimonio empresarial, cuando por las circunstancias concurrentes la transmisión de este patrimonio no quede sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.”*

**CUARTO.- El marco jurídico comunitario.**

*Directiva 69/335 CEE, del Consejo, de 17 de julio de 1969 ), relativa a los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales.*

Los artículos 11 a) y 12 disponían lo siguiente.

*Artículo 11 .*

*“Los Estados miembros no someterán a ninguna imposición, cualquiera que sea su forma:*

- a) la creación, la emisión, la admisión para cotización en bolsa, la puesta en circulación o la negociación de acciones, participaciones u otros títulos de la misma naturaleza, así como de los certificados representativos de estos títulos, sea quien fuere el emisor.”*

*Artículo 12*

*“1. No obstante lo dispuesto en las disposiciones de los arts. 19 y 11 , los Estados miembros podrán percibir:*

- a) impuestos sobre la transmisión de valores mobiliarios, liquidados estimativamente o no;*
- b) impuestos sobre las transmisiones, comprendiéndose en ellos los derechos de inscripción en el Registro de la Propiedad, referidos a las aportaciones a una sociedad, asociación o persona moral que persiga fines lucrativos, de bienes inmuebles o de fondos de comercio situados en su territorio;*
- c) impuestos sobre las transmisiones referidos a los bienes de cualquier naturaleza que se aporten a una sociedad, asociación o persona moral que persiga fines lucrativos, en la medida en que la transmisión de estos bienes tenga una contrapartida que no sean participaciones sociales;*
- d) impuestos que graven la constitución, inscripción o cancelación de privilegios e hipotecas;*
- e) derechos que tengan un carácter remunerativo;*
- f) el impuesto sobre el valor añadido.*

*2. Los derechos e impuestos contemplados en las letras b), c), d) y e) del apartado 1, serán los mismos en el caso de que la sede de la dirección efectiva o el domicilio social de la sociedad, asociación o persona moral que persiga fines lucrativos se encuentre en el territorio del Estado miembro que los liquide y en el caso contrario. Estos derechos e impuestos no podrán sin embargo ser superiores a los que sean aplicables a las operaciones similares en el Estado miembro que los liquide.”*

En la actualidad hay que tener en cuenta lo dispuesto en los *artículos 5.2 y 6 de la Directiva 2008/71 CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008*, que en lo que se refiere a la cuestión reproduce lo dispuesto en la anterior Directiva.

#### QUINTO.- La procedencia de la cuestión prejudicial.

La resolución del litigio depende de la interpretación que haya de darse a los *arts. 11 a) y 12 1a) de la Directiva 69/335/CEE, del Consejo, de 17 de julio de 1969*. Esta Directiva, si bien consagra la exención tributaria total de determinadas operaciones con valores mobiliarios que especifica de modo detallado en el

*art. 11 a)*, contempla en el *art. 12.1 .a)* la posibilidad de que los Estados miembros puedan gravar “la transmisión de valores mobiliarios, liquidados estimativamente o no”. La primera duda interpretativa que se plantea a esta Sala es la de saber si los Estados miembros pueden establecer medidas para evitar la transmisión de bienes inmuebles mediante la interposición de figuras societarias, con independencia del ánimo antielusorio, afectando en consecuencia también a las transmisiones de valores aunque no se haya buscado tal interposición para eludir la tributación.

La sentencia de instancia estima que el *art. 12 de la Directiva* ampara la aplicación del *art. 108 de la Ley del Mercado de Valores* en la forma que lo hace la Administración, lo que cuestiona el recurrente, ya que este *artículo 12* autoriza exclusivamente el gravamen de la transmisión de los valores mobiliarios, con carácter general, pero no el gravamen de las transmisiones de los participaciones en el capital de sociedades de todo tipo, con independencia de que estén representados por valores mobiliarios o no.

La Exposición de Motivos de la *Ley 24/1988, de 28 de Julio, de Mercado de Valores* explica con gran claridad la justificación del *artículo 108*; por ello es conveniente reproducir la parte que nos interesa:

“Con objeto de atender la propuesta de la Directiva de la Comunidad Económica Europea relativa a los impuestos indirectos sobre las transacciones de valores, la exención prevista en el Impuesto sobre el Valor Añadido para las operaciones sujetas al mismo se hace extensiva al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Se ha pretendido asimismo, de acuerdo con lo previsto en la citada propuesta de Directiva, establecer medidas para tratar de salir al paso de la elusión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en la transmisión de bienes inmuebles, mediante la interposición de figuras societarias”.

Luego, desarrollando los dos objetivos señalados por la Exposición de Motivos, señala en su apartado 1 que toda clase de transmisión de valores mobiliarios debe quedar exenta del IVA y del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, respondiendo de este modo al criterio establecido por la *Directiva Europea, estableciendo después en el siguiente apartado 2*, una excepción, para evitar la posible elusión del gravamen por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales de transmisiones de bienes inmuebles encubiertas mediante la operación directa de adquisición de valores mobiliarios siempre que concurren las circunstancias de que el patrimonio de la sociedad cuyo valores se adquieran tenga más del 50 % de su activo en bienes inmuebles situados en territorio nacional, salvo que se dedique a actividades inmobiliarias, y que como consecuencia de la transmisión el adquirente de los valores consiga el control de la sociedad.

El *art. 108.2 de la Ley 24/1988* no da opción alguna a la posibilidad de valorar la concurrencia o no del ánimo tendencial de encubrir una transmisión de inmuebles a través de una operación de adquisición de valores mobiliarios, sino que, de modo automático, prevé la aplicación del gravamen del Impuesto sobre Transmisiones a toda clase de operaciones de valores mobiliarios que cumplan las dos circunstancias previstas, sin dejar la posibilidad de valorar la existencia del ánimo elusorio en las operaciones.

El Abogado del Estado, sin embargo, sostiene que la normativa española es acorde con la comunitaria al permitir ésta las transmisiones de valores que representen transmisiones de inmuebles, porque prevé, en primer lugar, la exención de las operaciones, incluidas las transmisiones, relativas a acciones, participaciones en sociedades o asociaciones, obligaciones y demás títulos valores, y como complemento de la previsión general, asimismo, la excepción de esa exención, en el caso de que se trate de participaciones o acciones cuya posesión asegure, de derecho o de hecho, la atribución de la propiedad o del disfrute de un inmueble o de una parte del mismo, que es precisamente lo que grava el *art. 108 de la Ley del Mercado de Valores*.

Agrega la representación estatal que la norma española es cautelar, y que no puede afirmarse que sea necesaria la existencia de un ánimo elusorio específico por parte del sujeto destinatario de la norma, pues ésta lo que pretende es evitar un determinado resultado, con independencia del ánimo específico del agente, y esto es así, porque “la norma prevista en el *art. 108 de la LMV* para gravar determinadas transmisiones de valores que encubren transmisiones de inmuebles no pretende atajar conductas de elusión o evasión de impuestos, sino, simplemente, gravar tales transmisiones de valores como transmisiones de inmuebles, pues el objeto subyacente que realmente se transmite es un bien inmueble”.

En definitiva, se trata de saber si el *art. 12.1a) de la Directiva* aplicable admite gravar la transmisión de valores mobiliarios de modo automático y general, como se deduce del texto literal de la norma española, *art. 108 de la*

*Ley del Mercado de Valores*, o únicamente en los supuestos de transmisión que en realidad encubren una operación de transmisión de todo o parte del patrimonio inmobiliario de una sociedad para eludir así el Impuesto sobre Transmisiones.

**SEXTO.-** Si la respuesta fuera la que pretende la Administración y confirma la Sala de instancia, surge también la duda de si la normativa comunitaria permite que el *art. 108 de la Ley 24/1988* pueda establecer un gravamen por la adquisición de la mayoría del capital de sociedades cuyo activo está mayoritariamente integrado por inmuebles, aunque sean sociedades plenamente operativas y se transmitan títulos que desarrollan una contrastada actividad económica.

La norma española no excluye de gravamen las transmisiones de valores que denotan la transmisión de un negocio en funcionamiento, al no atender a la finalidad de la operación, de igual manera que con independencia del ánimo antielusorio la norma se aplica de forma automática cuando se incurre en el supuesto tipo.

Sin embargo, es posible, como informa el Ministerio Fiscal, que la transmisión opere con la única finalidad de cesión de la actividad económica que se esté desarrollando, sin que entrañe necesariamente venta encubierta de bienes inmuebles de su activo patrimonial.

De admitirse la tesis de la Administración, lo que debería ser una excepción a la regla general de la exención tributaria de la transmisión de valores mobiliarios, por vía de una aplicación automatizada de la excepción, se convertiría en un gravamen generalizado de las transmisiones de participaciones sociales cuando las entidades objeto de control cumplan las dos exigencias descritas en el precepto, lo que podría significar el incumplimiento de la finalidad que inicialmente le atribuía la Exposición de Motivos de la propia Ley y, de paso, también el objetivo contemplado por el *art. 12.1a) de la Directiva 69/335/CEE*.

Dado que la solución a estas dudas, objetivamente razonables, no aparece con la claridad suficiente como para excluir el planteamiento de la cuestión prejudicial, obligado a tenor del *art. 234 del Tratado CE* en el caso de los Tribunales que, como éste, han de fallar sin ulterior recurso de derecho interno, procede solicitar el pronunciamiento prejudicial del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas.

En su virtud,

**LA SALA ACUERDA:**

**Primero.-** Suspender el procedimiento hasta la resolución del incidente prejudicial.

**Segundo.-** Plantear al Tribunal de Justicia, al amparo del *art. 234* del Tratado CEE la siguiente cuestión prejudicial.

“Habida cuenta que la *Directiva 69/335/CEE, del Consejo, de 17 de julio de 1969*, relativa a la imposición indirecta que grava la concentración de capitales, (en la actualidad *Directiva 2008/71/CE, de 12 de febrero*), prohibía en el *art. 11 a)* el gravamen de la circulación de acciones, participaciones y títulos análogos, autorizando exclusivamente el *art. 12.1a)* a los Estados Miembros para percibir impuestos sobre la transmisión de valores mobiliarios, liquidados estimativamente o no, y dado que el *art. 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores* (según la redacción dada por la *disposición adicional 12ª de la Ley 18/1991, de 6 de junio*), no obstante, establecer una regla general de exención, tanto en el Impuesto sobre el Valor Añadido, como en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales para la transmisión de valores, sujeta estas operaciones al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, siempre que representen partes del capital social de entidades cuyo activo esté constituido al menos en su 50 % por inmuebles y cuando el adquirente, a consecuencia de dicha transmisión, obtenga una posición tal que le permita ejercer el control de la entidad, sin distinguir entre sociedades patrimoniales y sociedades que desarrollan una actividad económica:

¿La *Directiva 69/335/CEE, del Consejo, de 17 de julio de 1969*, prohíbe la aplicación de forma automática de normas de Estados Miembros, como el *artículo 108.2 de la Ley 24/1988 del Mercado de Valores*, que grava determinadas transmisiones de valores que encubren transmisiones de inmuebles, aunque no se haya buscado eludir la tributación?

En el caso de que no sea necesario el ánimo elusorio.

¿La *Directiva 69/335/CEE del Consejo, de 17 de julio de 1969* prohíbe la existencia de normas como la *ley española 24/1988* que establece un gravamen por la adquisición de la mayoría del capital de sociedades cuyo activo está mayoritariamente integrado por inmuebles, aunque sean sociedades plenamente operativas y aunque los inmuebles no puedan disociarse de la actividad económica desarrollada por la sociedad?”

# IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURIDICOS DOCUMENTADOS

### **APARCAMIENTO PARA RESIDENTES. (RESOLUCIÓN T.E.A.C. 26 DE MAYO DE 2009)**

Al tratarse de un aparcamiento exclusivo para residentes la base imponible no ha de incluir el Fondo de reversión, pues dada la finalidad del aparcamiento, para residentes, la titularidad inicial de la concesión no es la que tiene la obligación de reversión de los bienes al término de la misma, por lo que la base imponible estará integrada únicamente por la capitalización al 10% del canon de explotación.

No se ha atendido al hecho indubitado, de que el estacionamiento cuya construcción y explotación se ha adjudicado a aquélla es de los denominados de residentes, sin que en el mismo existan plazas de rotación, de forma que la titular inicial de la concesión ha de proceder a la cesión del derecho de uso, previo conocimiento y autorización del Ayuntamiento, de la totalidad de las plazas del aparcamiento a aquellas personas en quienes concurra tal condición, las cuales han de constituir una Comunidad de Usuarios que tiene obligación de aceptar la cesión de la titularidad de la concesión, y a la que incumben las obligaciones de conservación, mantenimiento, reparación y explotación del aparcamiento, e incluso la de efectuar el pago del canon impuesto por el Ayuntamiento al otorgarse la concesión, de modo que puede entenderse que la entidad concesionaria, tras efectuar la cesión del uso de todas la plazas a los residentes, no queda en la práctica vinculada con la Administración concedente, correspondiendo a cada cesionario la obligación de revertir a ésta los bienes afectos a la concesión cuando se produzca la expiración del plazo de duración, 50 años en este caso.

### **GARANTÍA POSTERIOR AL PRÉSTAMO. (S.T.S.J. DE CANARIAS, 22 DE ENERO DE 2009)**

La parte actora postula su nulidad, por considerar que las fianzas prestadas en las escrituras no están sujetas al ITP y AJD en aplicación del el art. 15.1 de la Ley del Impuesto. El art. 25.1 del RD 828/1995 introduce distinción que no está contemplada en el 15 de la Ley, por lo que debe ser interpretado conforme a lo dispuesto en la Ley atendiendo no solo a la letra, sino al espíritu y finalidad. En las escrituras no existe superposición de garantías que constituya un plus gravado por el impuesto.

La Sala entiende que no pueden compartirse las interpretaciones de la parte actora respecto de unos preceptos legales que regulan con claridad lo que quieren decir y que no admiten otro tipo de interpretación.

Es evidente que lo que el precepto que nos ocupa exige es que en el otorgamiento del préstamo estuviese prevista la posterior constitución de la garantía y el otorgamiento del préstamo, con garantía hipotecaria, se produjo con anterioridad, y no consta que en las escrituras estuviese prevista la constitución de una posterior garantía personal mediante fianza. De ello cabe deducir que la constitución de la posterior garantía personal mediante fianza en la escrituras públicas de compra venta origen de la actuación administrativa, tributará por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas.

### **ARRENDAMIENTO DE INMUEBLE: RENUNCIA DEL ARRENDATARIO A FAVOR DEL PROPIETARIO. (S.T.S.J. DE CATALUÑA, 15 DE ENERO DE 2009)**

El cónyuge supérstite se subroga al fallecimiento de su esposo en el contrato de arrendamiento que había sido suscrito con una entidad. Posteriormente, suscribió escritura de renuncia del piso ocupado a favor del propietario, recibiendo a cambio una contraprestación dineraria.

Sostiene la parte recurrente que la operación llevada a cabo no era una “cesión de derechos”, sino que se trataba de una renuncia voluntaria por parte del arrendatario a un contrato de arrendamiento vigente, en la que, en todo caso, de haber existido causa para la liquidación, el sujeto pasivo del impuesto debería ser el arrendatario, que fue el receptor del importe de la indemnización percibida.

La Sala considera que, la constitución por una entidad jurídica de un derecho de renuncia por parte del arrendatario de una vivienda a cambio de la transmisión del pleno dominio de dicha vivienda, por muy voluntaria que sea esta renuncia, incluye una mejora en la edificación de la que resulta beneficiario el adquirente en cuanto supone la plena recuperación del inmueble total, libre de cargas y expedito a su favor. La renuncia fue pactada, según se indica en la escritura otorgada al efecto, mediante una indemnización recibida por la arrendataria, lo que convierte la operación en un negocio jurídico oneroso e imponible. Según el artículo 23 de la Ley de ITP y AJD, la operación queda sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas en base a la característica de personas físicas de los transmitentes y es sujeto pasivo el adquirente de la vivienda, en nuestro caso ya propietario, siendo éste quien ha de liquidar el Impuesto correspondiente. En consecuencia, la renuncia onerosa pactada en el contrato de cesión de la vivienda libre de cargas a favor de la empresa propietaria por parte del arrendatario es un negocio jurídico que ha de tributar por el Impuesto correspondiente.

### **ACTA DE DEPÓSITO Y OCUPACIÓN EN EL QUE LA BENEFICIARIA ES UNA JUNTA DE COMPENSACIÓN. (S.T.S.J. DE MADRID, 17 DE JULIO DE 2009)**

Acta de depósito y ocupación otorgada en un expediente de expropiación forzosa en el que la beneficiaria es la recurrente, una Junta de Compensación, adquiriendo en virtud de dicha acta la propiedad de la finca expropiada, la Junta de Compensación demandante.

El art. 159.4 del Texto Refundido de la Ley sobre el Régimen del Suelo y Ordenación Urbana, dispone que las transmisiones de terrenos que se realicen como consecuencia de la constitución de la Junta de Compensación por aportación de los propietarios de la unidad de ejecución, en el caso de que así lo dispusieran los Estatutos, o en virtud de expropiación forzosa, y las adjudicaciones de solares que se efectúen a favor de los propietarios miembros de dichas Juntas y en proporción a los terrenos incorporados por aquéllos, estarán exentas, con carácter permanente, si cumplen todos los requisitos urbanísticos, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, y no tendrán la consideración de transmisiones de dominio a los efectos de la exacción del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Ni el Texto Refundido de 1980, ni el vigente de 1993, contemplan exenciones objetivas en relación con la expropiación, por lo que si el beneficiario es un particular queda sujeta al Impuesto de Transmisiones y no exenta la adquisición, salvo que el sujeto expropiado sea un empresario o profesional y la finca expropiada esté afecta a su actividad, al considerarse en el IVA como una entrega de bienes (art. 8.Dos 3 de la vigente Ley 37/1992, de 28 de diciembre, que establece que también se considerarán entregas de bienes «las transmisiones de bienes en virtud de una norma o de una resolución administrativa o jurisdiccional, incluida la expropiación forzosa»).

En definitiva, sólo es aplicable al exención en cuestión si se recoge expresamente en el Real Decreto Legislativo de 24 de septiembre de 1993, que aprueba el vigente Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, y como se ha podido ver tal circunstancia no se da en este caso, sin que la parte pueda alegar la aplicación de una norma especial derogada en su día y que se reintrodujo en un texto refundido inhábil para innovar el ordenamiento, de acuerdo con lo establecido en el art. 82.2 de la Constitución, razón por la que la pretendida conservación de la norma acordada en la disposición derogatoria única de la Ley 6/1998 deviene imposible. Todo ello debe llevar a la desestimación de la demanda.

### **PRESENTADOR DEL DOCUMENTO. (S.T.S.J. DE VALENCIA, 20 DE OCTUBRE DE 2008)**

Ninguna comunicación de la Administración puede llevarse a cabo con un representante del interesado sin que exista constancia expresa de que el mismo lo es. El Tribunal Constitucional anuló la presunción de que cualquier presentador de un documento esté autorizado para algo más en las posteriores actuaciones de la

Administración, que deban ser conocidas por el contribuyente o que puedan surtir efectos jurídicos sobre el mismo.

El problema, en el presente caso, se limita a saber si la figura del presentador debe ser asumida con las correspondientes consecuencias jurídicas derivadas de la presentación por éste de la autoliquidación del impuesto, que el interesado niega por ser el único acto que, de aceptarse, impediría, por haber interrumpido el plazo, la prescripción que el interesado invoca. Puesto que además, el recurrente dice no haber consentido la presentación de la autoliquidación pero que la Sala considera irrazonable si consideramos que el presentador abonó a la cantidad

Así pues el presentador se limitó a llevar a cabo el mero acto de trámite de presentación con pago de la autoliquidación, que no cabe suponer hiciera con su propio peculio y sin la aquiescencia del interesado. Es a partir de ahí cuando se corrió el riesgo de haber comunicado con el presentador. Circunstancia que no concurre, toda vez que las notificaciones se llevaron a cabo directamente al interesado por lo que no tuvo aplicación ninguno de los preceptos declarados nulos.

### **AMPLIACIÓN DE CAPITAL CON CARGO A RESERVAS DE LIBRE DISPOSICIÓN. (S.T.S.J. DE CATALUÑA, 20 DE NOVIEMBRE DE 2008)**

Una sociedad amplía su capital con cargo a las reservas de libre disposición pero en partes diferenciadas en tres conceptos: prima de emisión de acciones, reservas voluntarias y ganancias. La recurrente se imputa una base excluyendo la cuantía correspondiente al cargo a la reserva constituida por prima de emisión de acciones.

La cuestión que se plantea versa sobre la interposición del mencionado precepto 19.2 del Texto Refundido, y en concreto si el término “exclusivamente” se refiere al cargo de la ampliación de capital como sostiene la Administración o al componente de la reserva, es decir, solo al resultante de las de emisión, como sostiene el recurrente.

Al respecto esta Sala considera que la interpretación correcta es la de referir la nota de exclusividad a la emisión porque en caso contraria se produciría el absurdo de ampliaciones de capital con cargo a aportaciones mas primas de emisión que amparándose en la literalidad del precepto pudieran considerarse en su totalidad no sujetas.

En consecuencia el acuerdo de pasar a capital la prima de emisión mediante la ampliación, objeto de esta litis no podrá tributar por operaciones societarias en la cuantía correspondiente a tal cargo de la ampliación, porque ello incurriría en la prohibición de la Directiva 69/335/c.

### **APLICACIÓN DEL TIPO DEL 1,5%. (S.T.S.J. DE MADRID, 28 DE NOVIEMBRE DE 2008)**

La cuestión litigiosa se centra en la interpretación que debe otorgarse al art. 31.2 del Texto Refundido de la Ley del ITP y AJD y más en concreto si al supuesto de autos le es aplicable el tipo de gravamen del 0,5% previsto en el apartado a) con carácter general para las primeras copias de escrituras y actas notariales o el tipo del 1,5% del apartado b) para las primeras copias de escrituras, donde se recoja, de manera expresa, la renuncia a la exención contenida en el artículo 20.Dos de la Ley del IVA.

El TEAR sostiene que en la escritura pública controvertida no consta expresamente la renuncia, en cambio al sí constar la repercusión del IVA a la transmisión, lo que equivale a la propia renuncia expresa, para no desvirtuar el espíritu de la norma, si a todos los efectos existe renuncia, cabe girar el tipo del 1,5%. Frente a esta tesis el demandante afirma que la dicción literal del art. 31.2 es clara, y al no recoger la escritura de manera expresa la renuncia a la exención del IVA, el tipo de gravamen debe ser el general del 0,5%.

El TS, admite como válida la renuncia por medio de la repercusión del impuesto. En la escritura pública se hace constar, de forma expresa, vía repercusión del impuesto, la renuncia a la exención del IVA, por tanto, atendiendo al espíritu y finalidad de las normas aplicadas y evitando quebrantar el principio de unidad de acto, la admisión de la renuncia a la exención debe serlo a todos los efectos, sin que ello suponga desconocer la dicción literal del precepto interpretado, compatible con la interpretación finalista. La Sala desestima la pretensión del demandante.

## COMPATIBILIDAD IVA-AJD. (RESOLUCIÓN T.E.A.C. 12 DE MAYO DE 2009)

El hecho imponible se produce por la expedición de la primera copia de la escritura de compraventa, y el tipo de gravamen será el 0,50% en general, o el 1,50% si se renuncia a la exención del IVA en la transmisión. Por tanto, para que sea aplicable el tipo incrementado del 1,50% deben darse los siguientes requisitos: que se trate de la primera copia de una escritura notarial; que la escritura documente la transmisión de un inmueble; que se haya procedido a renunciar a la exención del IVA, en los términos del artículo 20.Dos de la Ley 37/1992.

La cuestión se centra, pues, en determinar si la modalidad impositiva sobre Actos Jurídicos Documentados, documentos notariales, puede conceptuarse o no como un impuesto recayente sobre el volumen de negocios.

El concepto AJD sólo recae sobre la formalización de escrituras notariales relativas a determinados actos jurídicos especificados por la ley, esencialmente, las transmisiones de inmuebles, por lo que no cabe considerar que dicho impuesto recae con carácter general sobre todas las transacciones que tengan por objeto bienes o servicios. Lo decisivo es saber si el impuesto constituye un impuesto general, y aun cuando AJD grava todas las transacciones económicas inscribibles en un registro público, no es menos cierto que tal impuesto no recae con carácter general sobre todas las transacciones que tengan por objeto bienes o servicios. Además, el concepto AJD no se percibe en el marco de un proceso de producción y de distribución que establezca que, en cada fase de éste, pueden deducirse del impuesto las cantidades pagadas en fases anteriores del referido proceso.

En definitiva el concepto AJD no presenta las características del IVA no pudiendo calificarse de impuesto sobre el volumen de negocios.

## ADJUDICACIÓN DE UN INMUEBLE EN LA DISOLUCIÓN DE LA SOCIEDAD DE GANANCIALES. (S.T.S.J. DE MADRID, 5 DE DICIEMBRE DE 2008)

Un matrimonio formado en régimen económico matrimonial de separación de bienes adquiere en proindiviso al 50% un bien inmueble que constituía el domicilio familiar. Mediante escritura pública de cese de proindiviso y adjudicación de bienes, ambos cónyuges acordaron la adjudicación al recurrente del inmueble, pues se encontraban en trámites de separación matrimonial. El convenio regulador preveía la atribución del uso y disfrute del domicilio familiar a favor de la demandante y sus hijos menores, haciéndose constar que en todo caso el piso es propiedad de la demandante por adjudicación en la liquidación del régimen proindiviso.

Esta controversia tiene como objeto determinar si es de aplicación al caso la exención prevista en el art. 45. B) 3 del Real Decreto Legislativo 1/93 y desarrollada en el art. 61, apartado 2 del Reglamento del Impuesto. El art. 45.B.3 del Texto Refundido, declara que será aplicable la exención del Impuesto, en su modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas a las aportaciones de bienes y derechos verificados por los cónyuges a la sociedad conyugal, las adjudicaciones que a su favor y en pago de las mismas se verifiquen a su disolución y las transmisiones que por tal causa se hagan a los cónyuges en pago de su haber de gananciales.

La controversia debe resolverse partiendo de una premisa: que uno de los efectos propios de la separación es la disolución de la sociedad conyugal, disolución que exige la correspondiente liquidación. Esta en el caso de que el régimen económico matrimonial sea el de separación de bienes, quedará restringida al pago de las contribuciones atrasadas y/o gastos comunes, y a las compensaciones que procedan entre los patrimonios de cada uno de los cónyuges.

En el supuesto planteado, la disolución del régimen de proindivisión fue anterior a la disolución del régimen económico matrimonial de separación de bienes por separación matrimonial. Así, mientras el cese del proindiviso y consiguiente adjudicación de bienes entre los cónyuges tuvo lugar en enero, la sentencia de separación matrimonial no se dictó sino hasta mayo de ese mismo año, resultando además que a la fecha del citado cese del proindiviso ni siquiera estaba presentada la demanda de separación. Pero es que es más, en el convenio regulador nada se preveía respecto a la titularidad del inmueble, limitándose a hacerse constar que era ya de la propiedad de la demandante, pues aquél lo que estipulaba era el régimen de uso y disfrute del domicilio familiar. En definitiva, no nos hallamos ante un supuesto de aportaciones de bienes entre cónyuges al régimen económico matrimonial sino ante una transmisión lucrativa entre cónyuges ajena a aquél, que como tal debe tributar (STS de 20 de octubre de 2.001), pues fue previa a su disolución por separación matrimonial.

## **MODIFICACIÓN DE PROPIEDAD HORIZONTAL POR DESAFECTACIÓN DE UN ELEMENTO COMÚN. (S.T.S.J. DE CATALUÑA, 15 DE ENERO DE 2009)**

La primera declaración de división horizontal se vio modificada como consecuencia de la nueva redistribución de los coeficientes de participación en los elementos comunes, como consecuencia de la desafectación por una entidad registral, que fue transmitida en la misma escritura, añadiendo que la finalidad de dicho acto, aunque no directamente, era modificar la afectación que sobre los elementos comunes tenían todas las entidades registrales resultantes de la primera división horizontal, de tal forma que cada una de las fincas viene a tener una afectación distinta a la de aquella primera escritura, lo que implica una variación registral en el Registro de la Propiedad.

En el presente caso, la escritura de modificación de propiedad horizontal por desafectación de un elemento común, contiene un nuevo y distinto acto jurídico, una nueva convención en sentido jurídico. Pero el que nos encontremos ante un nuevo acto jurídico, una nueva convención, no es suficiente para justificar la sujeción ya que el Impuesto de Actos Jurídicos Documentados responde también al principio de la capacidad económica que se expresa cuando la convención tiene un interés económico evaluable, y la nueva convención o escritura no incluye un contenido valorable económicamente en cuanto diferente de la valoración de la operación o acto jurídico de declaración de obra nueva y división horizontal primitiva. Ya que lo único que hace la nueva escritura es proceder dentro de los parámetros básicos de la primitiva, redistribuir las superficies de las fincas a que se refiere y corregir la asignación de cuotas de participación para ajustar dichos datos, sin que haya existido así un aumento de valor o un acto que suponga un valor o factor determinante de capacidad económica diferente del anterior. Por lo que no se da en relación con esta convención el hecho imponible del impuesto.

## **DISTRIBUCIÓN DE LA RESPONSABILIDAD HIPOTECARIA EN DOCUMENTO PRIVADO. (RESOLUCIÓN T.E.A.C. 12 DE MAYO DE 2009)**

Las cuestiones planteadas consisten en determinar, si la escritura otorgada para complementar tanto la escritura de Modificación de Obra Nueva, Constitución de Complejo Inmobiliario, y División en Régimen de Propiedad Horizontal, como la instancia privada de redistribución hipotecaria, en la que se tasan a efectos de subasta los predios resultantes de la división horizontal llevada a cabo, está sujeta, o no, al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad actos jurídicos documentados, concepto documento notarial.

Las escrituras de distribución de la carga hipotecaria entre los pisos y locales de un edificio sometido a división horizontal, constituyen, y así lo tiene declarado el Tribunal Supremo en Sentencia de 24 de octubre de 2003, actos inscribibles que tienen por objeto cosa valuable, no sujetos a las modalidades de Transmisiones Patrimoniales y Operaciones Societarias y, por lo tanto, están sujetos al Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados.

Ahora bien, el artículo 216 del Reglamento Hipotecario permite que la distribución de la responsabilidad hipotecaria pueda hacerse en documento distinto al notarial, evitando ello la exacción del impuesto, y lo cierto es que en el presente caso la interesada optó por hacerlo en documento privado, el cual refleja, por cada una de las fincas resultantes de la división horizontal, los siguientes datos: Valoración a efectos de Tasación, Distribución de la Responsabilidad Hipotecaria con especificación de Principal, Intereses Ordinarios (2 años), Intereses por Mora, y Costas y Gastos. Sin embargo, en escritura pública tan sólo se especifica por cada finca su valor a efectos de tasación, menor además que el atribuido a cada una en la distribución. Resulta evidente que la distribución hipotecaria como tal, se ha llevado a cabo mediante documento privado que es el que ha sido inscrito en el Registro a tales efectos de distribución, sin que pueda predicarse que tal documento se haya unido a la escritura pública mediante la tasación a efectos de subasta, ya que en ningún momento ha sido protocolizado.

Sentado lo anterior, debe analizarse entonces si la tasación a efectos de subasta que se recoge en la escritura pública cumple la totalidad de los requisitos establecidos en el artículo 31.2 del Texto Refundido para la sujeción al gravamen. Pues bien, el documento notarial no tiene por objeto cantidad o cosa valuable porque no contiene un negocio jurídico nuevo que recaiga sobre objeto evaluable pues el contenido económico de la operación está en la redistribución de hipoteca, ya que con ella se produce una novación objetiva del negocio hipotecario, no constituyendo la tasación a efectos de subasta una convención que modifique o altere los contenidos del negocio jurídico.

## **COMPLEJO INMOBILIARIO: OBRA NUEVA Y SUBDIVISIONES HORIZONTALES. (RESOLUCIÓN T.E.A.C. 26 DE MAYO DE 2009)**

En el supuesto examinado, se han producido tres divisiones horizontales: la primera del Complejo Inmobiliario en dos Fincas Especiales, que fue autoliquidada por la interesada junto con la declaración de obra nueva, y las dos de subdivisión, en locales comerciales y almacenes, con descripción de sus elementos comunes y sus correspondientes cuotas de participación en la propiedad y en los gastos. En cada una de tales convenciones concurren los requisitos del artículo 31.2 del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados para devenir hecho imponible en la modalidad actos jurídicos documentados, documentos notariales, pero de las cuatro convenciones sólo dos se formalizó autoliquidación con ingreso habiendo procedido la Oficina Liquidadora a girar liquidación por las dos no autoliquidadas; por ello se ha de reiterar la procedencia de las liquidaciones.

La Sentencia de esta Sala, fijando doctrina legal, en el recurso de casación en interés de la Ley, de 4 de Diciembre de 1997, a la que ha de sumarse la de 25 de Noviembre de 2002, dictada en una casación ordinaria, señala que la inscripción en los Registros Públicos (el de la Propiedad, el Mercantil y el de la Propiedad Industrial, a los que ha de añadirse, como parte del primero, el de Hipoteca Mobiliaria y Prenda sin desplazamiento) otorga al titular registral un conjunto de garantías que el ordenamiento jurídico concede a determinados actos en razón de la forma notarial adoptada y que constituyen la finalidad del gravamen de Actos Jurídicos Documentados, sin que esa justificación del impuesto lo convierta en una tasa por la prestación de un servicio, pues tanto la edificación, los préstamos concertados para financiarla y su distribución entre los pisos y locales, como el otorgamiento de las correspondientes escrituras y su eventual inscripción en el Registro de la Propiedad, forman parte del tráfico inmobiliario, cuya seguridad beneficia a todos y especialmente a cuantos intervienen en él, participando de la riqueza que produce.

## **AMORTIZACIÓN DE OBLIGACIONES. (S.T.S.J. DE CATALUÑA, 13 DE FEBRERO DE 2009)**

El presente proceso tiene por objeto dilucidar si las Escrituras Públicas de amortización de obligaciones deben o no tributar por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, en el concepto de Actos Jurídicos Documentados, siendo así que la recurrente interesó la aplicación directa de la Directiva 69/335-CEE, relativa a los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales,

La Directiva, regula unos supuestos en los que la sujeción sí es compatible con la finalidad de la Directiva. Y en este sentido lo ha interpretado el Tribunal de Justicia en su sentencia de 27 de octubre de 1998, recaída en la cuestión prejudicial planteada por este Tribunal, pronunciándose asimismo en el sentido de que ni siquiera cabe basar la imposición en la excepción prevista en la letra d) del apartado 1 del artículo 12 de la Directiva, por cuanto aunque esta norma permite percibir impuestos por la cancelación de hipotecas o privilegios, la cancelación de empréstitos con omisión de obligaciones constituye una operación financiera específica, distinta de la cancelación de una inscripción hipotecaria efectuada a fin de garantizar las obligaciones derivadas del empréstito.

## IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

### TITULARIDAD CATASTRAL DESVIRTUADA. (S.T.S.J. DE GALICIA, 18 DE MARZO DE 2009)

La cuestión litigiosa versa sobre la inclusión o no en el caudal hereditario de una vivienda. El recurrente estima que la documentación aportada revela la inexactitud del Catastro y desvirtúa la presunción “*iuris tantum*” de titularidad determinante para la Administración.

La presunción de exactitud y certeza de la información que proporciona el Catastro admite prueba en contrario. En el presente caso, en la escritura de capitulaciones matrimoniales no se menciona la vivienda litigiosa, cuya titularidad atribuye el Catastro al causante, ni la recurrente declaró participación alguna en dicho inmueble en sus declaraciones del Impuesto sobre el Patrimonio.

Ahora bien, tales omisiones no justifican la prevalencia de los datos catastrales. Así, de las solicitudes de licencias de obras y contestaciones a las mismas, así como de facturas emitidas a nombre de la recurrente por diversos constructores, resulta acreditado que en la fecha de otorgamiento de capitulaciones matrimoniales se había iniciado la construcción de la vivienda; el inmueble se ubica en unas parcelas adjudicadas a la actora, en el proceso de concentración parcelaria. Además acredita haber sufragado los gastos de la obra, concluida en fecha posterior a la modificación del régimen económico matrimonial. Por tanto la Sala entiende que consta debidamente acreditado que la vivienda es de su propiedad exclusiva, sin que proceda atribuir la titularidad de dicho bien al esposo fallecido.

### MINUSVALÍA RECONOCIDA CON POSTERIORIDAD AL DEVENGO. (S.T.S.J. DE GALICIA, 25 DE MARZO DE 2009)

El recurrente solicita la aplicación de la reducción por minusvalía, siendo el reconocimiento y determinación de la minusvalía del sujeto pasivo por el órgano competente posterior a la fecha de devengo del tributo.

La parte actora pretende se deje sin efecto la liquidación provisional ya que se encontraba a la fecha del devengo del Impuesto de Sucesiones afectada por la discapacidad, con base en el informe clínico. Sin embargo, frente a lo pretendido por la demandante, no puede obviarse el mandato de la Ley del Impuesto a los efectos de aplicar la pretendida reducción por minusvalía que exige, expresa y claramente, que la misma haya sido legalmente reconocida, y en el caso que nos ocupa, el reconocimiento legal efectuado por el órgano competente, no tuvo lugar sino hasta dos meses después de la fecha de devengo.

La Sala considera que la Ley es clara al exigir que a la fecha del devengo ha de concurrir dicho reconocimiento legal de minusvalía, y por ende, efectuado por el procedimiento y por el órgano legalmente establecido, pues en caso contrario, hubiese establecido únicamente el requisito de condición de minusválido sin más exigencias que la de su debida acreditación, y ello, no puede ser obviado mediante interpretaciones que se alejan del tenor recogido en el texto Legal.

Además, como nos encontramos ante la aplicación de una norma que tiene un contenido de bonificación o beneficio fiscal, debe entenderse vigente lo previsto art. 14 de la Ley 58/2003, criterio restrictivo que ha sido mantenido por esta Sala siguiendo la doctrina del Tribunal Supremo.

### FALTA DE SOLICITUD DE LA REDUCCIÓN EN EL PERÍODO REGLAMENTARIO. (S.T.S.J. DE GALICIA, 25 DE MARZO DE 2009)

En el caso enjuiciado, consta que el Servicio de Gestión Tributaria practicó la liquidación del Impuesto de Sucesiones sobre la que solo aplicó la reducción de parentesco. Contra dicho acuerdo, la interesada interpuso recursos de reposición, solicitando la aplicación de la reducción prevista en el art. 20.2.c) de la Ley del Impuesto, el cual, fue desestimado por resolución de la oficina gestora, al no haber solicitado la interesada la aplicación de la reducción hasta el momento de la interposición del recurso, por lo que declaró que no era admisible su solicitud.

Esta es la posición mantenida por la parte recurrente, que la Sala rechaza, en la medida en que la aplicación de la reducción en cuestión, no pudo ser calificada como el ejercicio de una opción concreta cuyo ejercicio

y declaración expresa se imponga en el momento de la presentación de la declaración del impuesto, sino, la aplicación en la liquidación del impuesto de una reducción prevista en la normativa del tributo, que permite, dándose determinadas circunstancias, su aplicación en la base imponible.

La mención por parte del contribuyente en su declaración inicial de la aplicación de un determinado beneficio fiscal, no puede considerarse como una opción, ni por ende, su omisión como una renuncia a dicho beneficio, pues ello, en modo alguno está contemplado en la normativa tributaria, no siendo admisible sujetar la aplicación de un beneficio aplicable a un requisito meramente formal o a una calificación carente de amparo legal.

## **TRANSMISIÓN DE ACCIONES A CAMBIO DE UNA PENSIÓN ALIMENTICIA Y UNA RENTA VITALICIA. (S.T.S. 18 DE JUNIO DE 2009)**

Se ceden unas acciones a cambio de una pensión alimenticia y de una renta vitalicia. La Inspección de Tributos incoó actas a los cesionarios por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, concepto de donación, sobre la base del valor en que las acciones donadas excedían al valor de la renta vitalicia. Contra las citadas liquidaciones se interpusieron reclamaciones económico-administrativas ante el Tribunal Regional, que, las estimó parcialmente, anulando aquellas y ordenando que se comprobara de nuevo el valor de la pensión vitalicia, girándose, en su caso, nueva liquidación como donación por la parte en que el valor de los bienes excediera de la pensión.

El TEAR señala que la aplicación a estos casos del artículo 10.2 .f) del Texto Refundido del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados para estas operaciones ha sido puesta en cuestión por el Tribunal Económico-Administrativo Central que, en resolución de 16 de enero de 1992, ha señalado que (para el cálculo de la pensión vitalicia) no parece muy justo acudir a las normas de valoración del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales cuando a partir de la Ley 32/1980, y para proteger esta clase de adquisiciones se elevó el tipo de capitalización lo que ha disminuido sensiblemente su valor fiscal. Sugiere por ello el Tribunal Central que se determine el valor de pensión vitalicia utilizándose para ello alguno de los medios de comprobación del artículo 52 de la Ley General Tributaria, vigente en el momento de los hechos, que bien podría ser dictamen del Inspector de Finanzas con la especialidad de Seguros y Ahorros.

Ahora bien, lo que resulta innegable es que, tanto el artículo 10.2.f), del Texto Refundido del impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, como el 59.2 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, regulan la forma de tributación de las cesiones de bienes a cambio de pensiones en forma tal que la determinación de la base de las últimas se hace en función de fijación directa por la norma que no admite margen alguno para criterio valorativo distinto y sin que por ello sea preciso otra cosa que una aplicación correcta de la capitalización en función del correcto interés básico por parte del órgano de gestión.

La cesión de bienes a cambio de pensión, vitalicia o temporal, es un contrato oneroso atípico en virtud del cual una de las partes cede a la otra la propiedad de determinados bienes, y en contraprestación, este último se obliga a satisfacerle una determinada renta, que puede tener carácter vitalicio o temporal y/o a prestarle alimentos y cuidados.

Tanto el valor de los bienes como el de la pensión han de resultar equivalentes, porque la existencia de una desproporción entre las recíprocas prestaciones supone un predominio del elemento lucrativo sobre el oneroso, que pone de relieve la existencia de un acto de liberalidad del transmitente, que es lo característico de la donación, definida en el artículo 618 del Código Civil. Acreditada la existencia de desproporción entre las prestaciones de las partes no cabe seguir oponiendo el carácter oneroso de contrato.

## **CHEQUE LIBRADO POR EL PADRE Y COBRADO POR EL HIJO. (S.T.S.J. DE GALICIA, 21 DE ENERO DE 2009)**

El demandante hizo efectivo un cheque librado contra una cuenta corriente de su padre, sin que se haya acreditado que tal efectivo fuese ingresado en cuenta corriente alguna del recurrente o de su padre. Aduce el recurrente que, una vez acreditado que no existió incremento de patrimonio a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y manifestado por su padre en escritura pública que el referido importe le fue entregado por su hijo para atender a sus necesidades personales y privadas, lo que concurre en el caso es una

presunción de donación por parte de la Administración, que obliga al actor a demostrar un hecho negativo, con infracción del artículo 24.1 CE.

Sin embargo, lo que está absolutamente acreditado es que, sin que conste causa o circunstancia alguna que justifique tal proceder, o exista indicio alguno de elemento finalista a considerar, el demandante hizo efectivo en su favor un cheque librado por su padre contra una cuenta corriente de su titularidad, sin que exista prueba alguna del destino final de la cantidad recibida. Por lo tanto, lo acreditado es que el demandante recibió de su padre, mediante tal procedimiento, lo que implica tanto un desplazamiento patrimonial que inicialmente empobrece a quien lo realiza y enriquece a quien lo recibe, como una adquisición a título gratuito, toda vez que no consta causa del negocio o circunstancia alguna que pudiera otorgarle otra condición. A partir de ello, la manifestación del padre del demandante en orden a que tal cantidad le fue reintegrada para la satisfacción de necesidades personales y privadas, sin prueba alguna, o el hecho de que no conste el ingreso de la misma en cuenta corriente alguna ni del demandante ni de su padre, son elementos que aparecen ensombrecidos ante el hecho incontestable del libramiento del cheque y la percepción de su importe.