

▶▶ CONVOCATORIA CURSO PRESENCIAL SOBRE FISCALIDAD DE LOS CONTRATOS

▶▶ CONSULTAS DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS ENERO-FEBRERO 2011

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

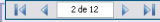


- | | | | |
|---|---|---|----|
| • Separación de un comunero permaneciendo la comunidad de bienes | 5 | • Modificación de los coeficientes de participación de los propietarios en un edificio | 9 |
| • Actas complementarias de documentos públicos | 5 | • Transformación de sociedad limitada a sociedad anónima .. | 10 |
| • Transmisión, mediante escisión total, escisión parcial financiera y fusión | 6 | • Segregación de una porción de finca y extinción parcial del condominio | 11 |
| • Aportación a su régimen de comunidad de bienes por persona de nacionalidad rumana | 6 | • Nueva anotación preventiva de embargo por mejora de otra anterior relativa a la misma deuda y a otros inmuebles | 11 |
| • Aportación no dineraria de rama de actividad | 7 | • Adquisición de una parcela, calificada de uso residencial VPO | 11 |
| • Fusión por absorción, estando el activo de la sociedad absorbida constituido en más del 50% por inmuebles | 7 | • Novación modificativa de un préstamo hipotecario | 12 |
| • Aportación no dineraria de valores y ampliación de capital | 8 | • Permuta de suelo a cambio de recibir obra futura | 12 |
| • Extinción del condominio | 8 | • Adjudicación de un derecho de superficie con condiciones .. | 12 |
| | | • Transmisión por promotora de usufructo y nuda propiedad .. | 13 |

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

- | | | | |
|---|----|---|----|
| • Causante de nacionalidad francesa residente en España y causahabiente residente en Francia | 14 | • Mantenimiento del valor de las participaciones con reducción en el ISD: disminución del valor de mercado | 15 |
| • Reconocimiento de la minusvalía con posterioridad al fallecimiento de la causante | 14 | • Donación de la nuda propiedad a favor del usufructuario .. | 16 |
| • Mantenimiento del valor de las participaciones con reducción en el ISD en caso de declaración de concurso | 15 | • Póliza de seguro con cobertura del riesgo de invalidez por accidente, siendo el asegurado persona distinta del tomador .. | 16 |
| • Mantenimiento del valor de las participaciones con reducción en el ISD: reinversión en otros activos | 15 | • Valoración de la participación en una sociedad civil a los efectos del patrimonio preexistente | 16 |
| | | • Reducciones aplicables a transmisiones gratuitas inter vivos .. | 17 |

▶▶ NOVEDADES NORMATIVAS: LEY 13/2011 DE 27 DE MAYO DE REGULACIÓN DEL JUEGO. RÉGIMEN FISCAL

BREVE GUÍA DE USO

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



CURSO PRESENCIAL SOBRE **FISCALIDAD DE LOS CONTRATOS**

OPERACIONES INMOBILIARIAS | CREACIÓN DE EMPRESAS |
FINANCIACIÓN Y REFINANCIACIÓN HIPOTECARIA

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

DURACIÓN DEL CURSO

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

DÓNDE

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

DESTINATARIOS

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

MATERIAL DIDÁCTICO

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

INFORMACIÓN E INSCRIPCIÓN

cursofiscalidad@corpme.es

CLAUSTRO

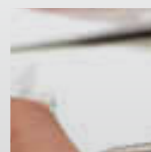
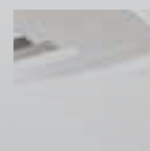
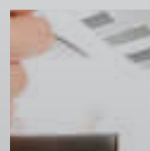
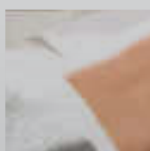
- ❖ **Director del Curso:** Vicente Carbonell Serrano, Registrador de la Propiedad, Director del Servicio de Coordinación de Oficinas Liquidadoras
- ❖ **Profesorado:** Inspectores de Hacienda vinculados con los Registros y Técnicos Fiscales del Colegio de Registradores

HONORARIOS

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

OTROS ASPECTOS

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



CONVOCATORIA CURSO PRESENCIAL SOBRE FISCALIDAD DE LOS CONTRATOS

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

TEMARIO CURSO FISCALIDAD DE LOS CONTRATOS

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

SEPARACIÓN DE UN COMUNERO PERMANECIENDO LA COMUNIDAD DE BIENES. (CONSULTA N° V0417-11 DE 22 DE FEBRERO DE 2011)

El negocio realizado es una permuta, en la que la consultante permuta el usufructo del local comercial por la cuota parte de su marido en la comunidad de bienes que ostentan junto a las hermanas.

Respecto a las permutas, el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, estipula en su artículo 23 lo siguiente:

“En las permutas de bienes o derechos, tributará cada permutante por el valor comprobado de los que adquiere, salvo que el declarado sea mayor o resulte de aplicación lo dispuesto en el artículo 21 anterior, y aplicando el tipo de gravamen que corresponda a la naturaleza mueble o inmueble de los bienes o derechos adquiridos.”

Por lo tanto la consultante tributará en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados por la adquisición de la cuota parte de la finca y el ex marido por la adquisición del usufructo que ostenta la consultante.

ACTAS COMPLEMENTARIAS DE DOCUMENTOS PÚBLICOS (CONSULTA N° V0438-11 DE 23 DE FEBRERO DE 2011)

Para determinar la tributación de las actas de notoriedad en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, existen una regla general y una regla especial:

❖ Regla general:

Las actas de notoriedad se consideran transmisiones patrimoniales a efectos de la liquidación y pago de este impuesto. Es decir, constituyen una operación sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas.

❖ Regla especial:

Las actas de notoriedad no se consideran transmisiones patrimoniales a los efectos expuestos cuando se acredite el pago del impuesto, o la exención o la no sujeción, correspondiente al título que se supla por dicha acta de notoriedad.

Según lo expuesto y en relación con la cuestión planteada, es irrelevante que la consultante vaya a satisfacer el impuesto correspondiente a la adquisición por compraventa de la finca que pretende inmatricular por el procedimiento previsto en el artículo 298.1.2° del Reglamento Hipotecario, ya que el título de esta adquisición, la escritura pública de compraventa de la finca, no necesita ser suplido por el acta de notoriedad.

Lo que sí necesita ese título para su inscripción en el Registro de la Propiedad, de acuerdo con lo dispuesto en la letra b) del artículo 199 del Texto Refundido de la Ley Hipotecaria, aprobado por Decreto de 8 de febrero de 1946, es ser complementado por acta de notoriedad, dado que la finca no está inscrita en dicho registro y no se ha acreditado de modo fehaciente el título adquisitivo del transmitente o enajenante (el vendedor, en este caso).

El citado artículo 298 del Reglamento Hipotecario determina en el número 2° de su apartado 1 que, en defecto de documento fehaciente del título del transmitente o causante, para inmatricular fincas no inscritas a favor de persona alguna, debe complementarse el título público adquisitivo con un acta de notoriedad acreditativa de que el transmitente o causante es tenido por dueño.

Es el título de la adquisición de este transmitente o causante (en este caso el vendedor) el que, en su caso, va a ser suplido por el acta de notoriedad y, por tanto, por tal adquisición es por la que debe acreditarse haber satisfecho el impuesto, o la exención o no sujeción, si se pretende evitar la sujeción del acta de notoriedad a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas.

TRANSMISIÓN, MEDIANTE ESCISIÓN TOTAL, ESCISIÓN PARCIAL FINANCIERA Y FUSIÓN. (CONSULTA Nº V0019-11 DE 12 DE ENERO DE 2011)

La transmisión es a una sociedad existente o de nueva creación participada íntegramente por la sociedad transmitente, del solar y el inmueble donde viene desarrollando la actividad.

En la tributación de las transmisiones de valores existen tres reglas, que se pueden denominar general, especial y especialísima, y que se encuentran en los apartados 1, 2 y 4 del artículo 108 de la LMV:

❖ **Regla general (artículo 108.1):**

En general, las transmisiones de valores están exentas tanto del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados como del Impuesto sobre el Valor Añadido.

❖ **Regla especial (artículo 108.2):**

Excepcionalmente, determinadas transmisiones de valores tributan por la modalidad de transmisión patrimonial onerosa del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD), si se cumplen los requisitos exigidos en el apartado 2 del artículo 108, que contiene dos supuestos claramente diferenciados en sus subapartados a) y b):

• **2.1. Supuestos de la letra a):**

Requiere la concurrencia de los siguientes requisitos:

- Que el activo de la entidad cuyos valores se transmiten esté constituido al menos en un 50 por 100 por inmuebles situados en territorio español, o en cuyo activo se incluyan valores que le permitan ejercer el control en otra entidad cuyo activo esté integrado al menos en un 50 por 100 por inmuebles radicados en España.
- Que, como resultado de dicha transmisión o adquisición, el adquirente obtenga una posición tal que le permita ejercer el control sobre esas entidades o, una vez obtenido dicho control, aumente la cuota de participación en ellas.

• **2.2. Supuestos de la letra b):**

Requiere la concurrencia de los siguientes requisitos:

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

❖ **Regla especialísima (artículo 108.4):**

Aunque en una transmisión de valores concurren los requisitos exigidos en el apartado 2 del artículo 108 de la MV, no tributará por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD si se trata de valores admitidos a negociación en un mercado secundario oficial (y la transmisión se produzca con posterioridad al plazo de un año desde la admisión a negociación).

En consecuencia, la operación indicada estará sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD, en virtud de lo dispuesto en el artículo 108.2 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.

No obsta a lo anterior el hecho de que los bienes inmuebles de la sociedad estén contabilizados en existencias, pues han de computarse como tal en todo caso, ya que la entidad en cuestión no tiene por objeto social exclusivo el desarrollo de actividades empresariales de construcción o promoción inmobiliaria.

APORTACIÓN A SU RÉGIMEN DE COMUNIDAD DE BIENES POR PERSONA DE NACIONALIDAD RUMANA. (CONSULTA Nº V0242-11 DE 3 DE FEBRERO DE 2011)

❖ **Alcance de la exención tasada en el artículo 45.I.B) 3 del TRLITPAJD:**

El artículo 45.I.B) 3 del texto refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre determina lo siguiente:

“Los beneficios fiscales aplicables en cada caso a las tres modalidades de gravamen a que se refiere el artículo 1.º de la presente Ley serán los siguientes:

1.B) Estarán exentas:

3. 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..”

Este Centro Directivo considera que la exención regulada en el artículo 45.I.B)3 del TRLITPAJD no alcanza a todos los matrimonios, sino que se refiere expresamente a sociedades conyugales, lo que puede incluir a la sociedad de gananciales y a cualquier otro matrimonio cuyo régimen económico sea el de sociedad conyugal (“Las aportaciones ... a la sociedad conyugal, las adjudicaciones ... a su disolución y las transmisiones que por tal causa ... en pago de su haber de gananciales”), pero en ningún caso puede entenderse que también están incluidos los matrimonios cuyo régimen económico matrimonial es de separación de bienes o el de participación en las ganancias, precisamente porque los cónyuges voluntaria y espontáneamente han decidido no formar una sociedad conyugal, sino mantener separados sus respectivos patrimonios.

Por tanto, únicamente en el caso de que el régimen económico matrimonial de la consultante, que según define en la consulta es el régimen económico general y supletorio de su nacionalidad, de comunidad de bienes, se identificara con el régimen de gananciales español, tendría derecho a la exención, circunstancia que no se pueden determinar al desconocer el régimen matrimonial rumano.

APORTACIÓN NO DINERARIA DE RAMA DE ACTIVIDAD.

(CONSULTA N° V0039-11 DE 14 DE ENERO DE 2011)

A partir del 1 de enero de 2009, las operaciones definidas en los artículos 83, apartados 1, 2, 3 y 5, y 94 del TRLIS tienen, a efectos del ITPAJD, la calificación de operaciones de reestructuración, lo cual conlleva su no sujeción a la modalidad de operaciones societarias de dicho impuesto. La no sujeción a esta modalidad del impuesto podría ocasionar su sujeción a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, lo que antes no ocurría al existir incompatibilidad absoluta entre ambas modalidades.

No obstante, para que esto no suceda, la no sujeción a la modalidad de operaciones societarias ha sido complementada con la exención de las operaciones de reestructuración de las otras dos modalidades del impuesto: transmisiones patrimoniales onerosas y actos jurídicos documentados.

Por lo tanto, si las operaciones descritas en el escrito de consulta tienen la consideración de operaciones de reestructuración –en este caso, por el concepto de aportación no dineraria de rama de actividad–, estarán no sujetas a la modalidad de operaciones societarias del ITPAJD y exentas de las modalidades de transmisiones patrimoniales onerosas y actos jurídicos documentados de dicho impuesto.

FUSIÓN POR ABSORCIÓN, ESTANDO EL ACTIVO

DE LA SOCIEDAD ABSORBIDA CONSTITUIDO EN MÁS DEL 50% POR INMUEBLES.

(CONSULTA N° V0169-11 DE 1 DE FEBRERO DE 2011)

❖ Operación de reestructuración

Si la operación descrita tiene la consideración de operación de reestructuración –en este caso, por el concepto de fusión por absorción–, estará no sujeta a la modalidad de operaciones societarias del ITPAJD y exenta de las modalidades de transmisiones patrimoniales onerosas y actos jurídicos documentados de dicho impuesto.

En caso contrario, la ampliación de capital que, en su caso, realice la consultante estará sujeta a la modalidad de operaciones societarias por el concepto de aumento de su capital social, si bien estaría exenta del impuesto en virtud de lo dispuesto en el número 11 del artículo 45.I.B) del TRLITPAJD, en la redacción dada a aquel por el Real Decreto-Ley 13/2010, de 3 de diciembre, que establece que estarán exentas:

“La constitución de sociedades, el aumento de capital, las aportaciones que efectúen los socios que no supongan aumento de capital y el traslado a España de la sede de dirección efectiva o del domicilio social de una sociedad cuando ni una ni otro estuviesen previamente situados en un Estado miembro de la Unión Europea”.

❖ Aplicación del artículo 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores

La operación descrita no estará sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD en virtud de lo dispuesto en el artículo 108.2 de la LMV, por no concurrir en ella los requisitos exigidos por el precepto.

En concreto, no los cumple por tratarse de una operación de fusión—y, por tanto, con la consideración de operación de reestructuración a efectos del ITPAJD, no sujeta a la modalidad de operaciones societarias y exenta de las modalidades de transmisiones patrimoniales onerosas y actos jurídicos documentados—efectuada mediante la adquisición de valores en el mercado secundario y no en el primario.

APORTACIÓN NO DINERARIA DE VALORES Y AMPLIACIÓN DE CAPITAL**(CONSULTA N° V0250-11 DE 7 DE JULIO DE 2011 DE LA DGT)**

Las aportaciones no dinerarias definidas en el artículo 94 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades tienen la consideración de operaciones de reestructuración a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, por lo que están no sujetas a la modalidad de operaciones societarias y exentas en las modalidades de transmisiones patrimoniales onerosas y actos jurídicos documentados del referido impuesto.

Por otro lado, la operación descrita no estará sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD en virtud de lo dispuesto en el artículo 108.2 de la LMV, por no concurrir en ella los requisitos exigidos por el precepto.

En concreto, no los cumple por tratarse de una aportación no dineraria de las definidas en el artículo 94 del TRLIS, y, por tanto, con la consideración de operación de reestructuración a efectos del ITPAJD, no sujeta a la modalidad de operaciones societarias y exenta de las modalidades de transmisiones patrimoniales onerosas y actos jurídicos documentados, efectuada mediante la adquisición de valores en el mercado secundario y no en los primarios.

EXTINCIÓN DEL CONDOMINIO. (CONSULTA N° V0160-11 DE 31 DE ENERO DE 2011 DE LA DGT)

Nos encontramos ante una comunidad de bienes que posee la nuda propiedad de un inmueble al 50% (ya que la esposa posee el usufructo de un 50% y la plena propiedad del otro 50%) y la copropiedad de otro inmueble al 50%.

La extinción se produce adjudicando a la esposa el 50% de la nuda propiedad de la vivienda habitual que posee el marido al cual se le compensaría bien con una cantidad en metálico, bien adjudicándole el 100% de la propiedad de la segunda vivienda, complementándose si fuera necesario, con otra cantidad en metálico.

❖ Comunidad de bienes sobre la nuda propiedad

La resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de fecha 4 de abril de 2005 establece que:

“Debemos determinar, en primer lugar, si existe comunidad de bienes sobre la nuda propiedad aunque uno de los condóminos sea titular no sólo de la nuda propiedad sino del pleno dominio de su participación.

La respuesta debe ser positiva ya que el titular del pleno dominio tiene todas las facultades del derecho de propiedad, tanto las que corresponderían al nudo propietario como al usufructuario, sin que por integrar el pleno dominio sea necesario diferenciarlas, hasta el momento en que se realiza el negocio jurídico bien sobre el usufructo bien sobre la propiedad nuda, momento en que ya se distinguen conceptualmente usufructo y nuda propiedad por ser tal distinción imprescindible para conseguir el fin perseguido por el negocio.

Admitida la comunidad sobre la nuda propiedad de un bien, es consecuencia necesaria la posibilidad de que los condueños disuelvan dicha comunidad adjudicando la nuda propiedad de la totalidad a uno de ellos: si el titular del pleno dominio puede vender, donar o incluso hipotecar(cfr. Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 27 de mayo de 1968) bien el usufructo, bien la nuda propiedad, todos ellos actos de carácter dispositivo, puede igualmente extinguir el condominio que afecta a la nuda propiedad del bien (o al usufructo), máxime cuando este Centro Directivo ha señalado (cfr. Resolución de 2 de enero de 2004) que la extinción de una comunidad que recae sobre un bien indivisible, adjudicándolo a un condueño e indemnizando a los demás no tiene eficacia dispositiva sino particional.

Además, dicha extinción de comunidad sobre la nuda propiedad puede realizarse exclusivamente por los titulares de ésta, sin necesidad de consentimiento o intervención del usufructuario, como lo demuestra que:

a) el nudo propietario es el titular dominical que puede pedir la división de la cosa común sin necesidad de concurrencia del usufructuario, siempre que la división no perjudique el derecho de éste (cfr. Artículo 405 del Código civil); y b) que el Tribunal Supremo no reconoce legitimación en el retracto de comuneros al usufructuario, en caso de venta de la nuda propiedad por no considerarlo condueño (cfr. Sentencia de 5 de junio de 1929).

Por tanto, la solución debe ser favorable a la inscripción de la escritura de disolución de la comunidad en nuda propiedad, por las razones expuestas, reforzadas por el hecho de que el principio de autonomía de la voluntad debe prevalecer siempre, a salvo las limitaciones que el artículo 1255 del Código Civil determina, y en este supuesto se presta el consentimiento por todos los interesados en el bien (incluso el consentimiento, innecesario como hemos visto, del usufructuario) a un negocio jurídico válido tanto desde el punto de vista material como formal.”

❖ Adjudicación a la esposa de la propiedad entera de la vivienda habitual manteniendo la otra vivienda en régimen de copropiedad

No estaríamos ante una disolución de condominio, sino ante la transmisión del esposo del 50 por 100 de la nuda propiedad, operación que tributaría por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas como transmisión de bien inmueble.

❖ Disolución de la copropiedad sobre los dos bienes

Sí estaríamos ante la disolución de una comunidad de bienes y la tributación sería la siguiente:

La disolución de una comunidad de bienes formada por unos cónyuges en régimen matrimonial de separación de bienes no tiene ninguna especialidad con respecto a la disolución de comunidades de bienes.

Dado que por la descripción de los hechos se deduce que la comunidad de bienes en cuestión no realizaba actividades empresariales, la disolución estará sujeta a la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, al cumplirse los requisitos previstos en el artículo 31.2 del texto refundido del impuesto para someter dicha escritura pública al gravamen.

La base imponible será el valor de la nuda propiedad de la vivienda habitual más el valor de la segunda vivienda.

❖ Excesos de adjudicación derivados del reparto de los bienes

Si se producen excesos de adjudicación procedería la sujeción a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas en los términos previstos en el artículo 7.2.B) del TRLITPAJD.

A este respecto, para que no haya exceso de adjudicación a favor de uno de los cónyuges, deberá adjudicarse un bien a cada uno y compensarse las diferencias que resultasen a favor de uno u otro cónyuge en metálico, tal y como establece el artículo 1.062, párrafo primero, del Código Civil, ya que la indivisibilidad debe predicarse del conjunto de los bienes que forman la comunidad de bienes y no de cada uno de ellos separadamente, de forma que dicho conjunto no pueda dividirse en lotes proporcionales a las respectivas cuotas de participación de los comuneros sin menoscabo de los bienes integrados en la comunidad.

Cabe añadir que no resultaría aplicable en ningún caso lo dispuesto en el artículo 32.3 del reglamento del ITPAJD, dado que no se produce el supuesto de hecho regulado en él.

En efecto, dicho precepto establece que “*Tampoco motivarán liquidación por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas los excesos de adjudicación declarados que resulten de las adjudicaciones de bienes que sean efecto patrimonial de la disolución del matrimonio o del cambio de su régimen económico, cuando sean consecuencia necesaria de la adjudicación a uno de los cónyuges de la vivienda habitual del matrimonio*”, ya que el matrimonio no se va a disolver, simplemente se va a disolver el condominio.

MODIFICACIÓN DE LOS COEFICIENTES DE PARTICIPACIÓN DE LOS PROPIETARIOS EN UN EDIFICIO. (CONSULTA N° V0152-11 DE 31 DE ENERO DE 2011)

❖ Tributación por la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas:

En relación con la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, la mera modificación de los coeficientes de participación en la propiedad de un edificio en régimen de propiedad horizontal y su formalización en escritura pública, sin alteración de las superficies de los pisos y locales que componen el edificio en dicho régimen, no supone un acto liquidable por dicha modalidad, ya que no se ha producido el hecho imponible configurado en la letra A) del apartado 1 del artículo 7 del texto refundido, consistente en la

transmisión onerosa de un bien o derecho, ni ninguna de las otras figuras recogidas en la letra B) de dicho apartado (ni en los apartados 2, 3 y 4 siguientes, que recogen otros supuestos que se consideran transmisiones patrimoniales).

❖ **Tributación por la modalidad de Actos Jurídicos Documentados:**

En cuanto a la cuota fija de la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales, de acuerdo con el apartado 1 del artículo 31 del texto refundido, la matriz y las copias de la escritura notarial en que se formalice el acuerdo de modificación de los coeficientes de propiedad horizontal estarán sujetas a la cuota fija de la modalidad de actos jurídicos documentados, por lo que deben ser extendidas, en todo caso, en papel timbrado de 0,30 euros por pliego o 0,15 euros por folio, a elección del fedatario. Las copias simples no estarán sujetas al impuesto.

En cuanto a la cuota gradual de dicha modalidad, a la que se refiere el apartado 2 del artículo 31 del texto refundido, de acuerdo con el mismo, la escritura pública estará sujeta a dicho gravamen gradual sólo si concurren todos los requisitos exigidos por el referido apartado.

De los requisitos anteriores, parece necesario analizar si se cumple el requisito de que la escritura pública tenga por objeto cantidad o cosa valuable en el caso planteado en el escrito de consulta, (consistente en la mera modificación de coeficientes de propiedad horizontal, sin alteración de las superficies de los pisos y locales que componen el edificio en dicho régimen), pues los otros tres sí se cumplen.

A este respecto, cabe señalar que la escritura pública de modificación de los coeficientes de propiedad horizontal de un edificio, siempre que no se alteren las superficies de los pisos y locales que lo componen, no tiene por objeto cantidad o cosa valuable, ya que lo valuable en la constitución de edificios en régimen de propiedad horizontal, de acuerdo con el artículo 70.2 del reglamento del impuesto, es el valor real de coste de la obra nueva más el valor real del terreno, y éstos no son objeto de cambio o modificación alguna por el otorgamiento de la nueva escritura.

Si esta escritura se limita a recoger el acuerdo de subsanación o rectificación de los coeficientes de participación en la propiedad resultantes de la constitución original del edificio en régimen de propiedad horizontal, sin alteración de la superficie de los distintos elementos componentes de aquél, no tributará por dicho concepto.

TRANSFORMACIÓN DE SOCIEDAD LIMITADA A SOCIEDAD ANÓNIMA. (CONSULTA N° V0129-11 DE 26 DE ENERO DE 2011)

La transformación de la sociedad no constituye hecho imponible por la modalidad de operaciones societarias del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, de conformidad con el artículo 19.1 y 19.2.2 del texto refundido, que declara expresamente no sujeta la transformación de la sociedad.

La no sujeción a la modalidad de operaciones societarias podría determinar la tributación por la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales, supuesto al que se refiere el artículo 75.3 del reglamento del impuesto, pero este precepto fue declarado nulo por sentencia del Tribunal Supremo de 3 de noviembre de 1997.

El Tribunal Supremo decretó la nulidad del referido precepto, ordenando que se suprimiera en el artículo 75.3 del reglamento toda referencia a la comentada «transformación» (incluida su definición), por contravenir la normativa comunitaria al considerar que la tributación por el concepto de transformación suponía una doble imposición del patrimonio de la sociedad, “toda vez que ya ha sido gravado en el momento de su constitución y de la ampliación de su capital por la modalidad de Operaciones Societarias (situación que evita la Directiva a través de la inclusión en su artículo 4.3 la transformación de la sociedad como operación que no implica constitución de la misma y que, por tanto, no puede ser gravada por el derecho de aportación, según establece su artículo 10, ni por ningún otro tributo, a excepción de los previstos en su artículo 12 -que, en ningún caso, tiene relación o semejanza con la cuota gradual)”.

❖ **Conclusión:**

En suma, la operación planteada no está sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, por la modalidad de operaciones societarias ni por la cuota variable del Documento Notarial de la modalidad de actos jurídicos documentados. Dicha operación no tributará más que por el supuesto previsto en el artículo 31.1 del texto refundido, lo que se denomina la cuota fija del Documento Notarial.

**SEGREGACIÓN DE UNA PORCIÓN DE FINCA Y EXTINCIÓN PARCIAL DEL CONDOMINIO.
(CONSULTA Nº V0357-11 DE 15 DE FEBRERO DE 2011)**

En relación con la tributación de las diferentes operaciones descritas en el escrito de la consulta hay que tener en cuenta lo siguiente:

❖ Segregación de una porción de finca

La segregación tributa por la cuota variable del documento notarial por concurrir todos los requisitos del artículo 31.2 del Texto Refundido.

Será sujeto Pasivo el titular o titulares de la finca que practiquen la segregación.

La base imponible es el valor declarado sin perjuicio de la comprobación administrativa, de la finca que se segregue.

Se aplica el tipo impositivo del 0,50% o el previsto por la Comunidad Autónoma que corresponda.

❖ Adjudicación al comunero de la porción segregada.

Si la comunidad realiza actividad empresarial la disolución de la misma tributará como disolución de sociedad conforme a lo dispuesto en los artículos 22.4º y 5º, 19, 23 25 y 26 del Texto refundido.

Si no realiza tal actividad deberá tributar por la cuota variable del documento notarial al no tratarse de una operación societaria ni de una transmisión patrimonial onerosa (art. 7.2.B) por no haber exceso de adjudicación) pero concurrir todos los requisitos del artículo 31.2 del texto refundido.

**NUEVA ANOTACIÓN PREVENTIVA DE EMBARGO POR MEJORA DE OTRA ANTERIOR
RELATIVA A LA MISMA DEUDA Y A OTROS INMUEBLES.
(CONSULTA Nº V0281-11 DE 8 DE FEBRERO DE 2011)**

Para determinar la base imponible de las anotaciones preventivas, existe una regla general: la establecida en el artículo 42 del texto refundido, y, dos reglas especiales, las establecidas en el artículo 85 del reglamento, de las que resulta un doble límite en la aplicación de la citada regla general, conforme al cual la base imponible en la anotación preventiva en ningún caso puede ser superior a ninguno de los siguientes importes, valor real de los bienes embargados y valor de la pretensión económica o importe total de la cantidad que haya dado lugar a la anotación preventiva.

Asimismo, el hecho imponible de la modalidad de Actos Jurídicos Documentados es el propio documento administrativo; en este caso, en el nuevo documento concurren los elementos necesarios para tener por producido un hecho imponible nuevo y distinto de la primera anotación preventiva de embargo, ya que los bienes embargados son otros; además para la práctica del embargo no hubo mandamiento judicial de oficio que implicase la no sujeción a gravamen de anotación preventiva.

Por lo tanto el doble límite del artículo 85 del reglamento, al ser un nuevo documento, tendrá efecto respecto a los dos nuevos inmuebles que se embargan y por lo tanto dicho documento deberá tributar por el concepto de actos jurídicos documentados.

**ADQUISICIÓN DE UNA PARCELA, CALIFICADA DE USO RESIDENCIAL VPO.
(CONSULTA Nº V0399-11 DE 18 DE FEBRERO DE 2011)**

La adquisición es para construir viviendas protección pública, con trasteros y garajes anejos sometidas al régimen de protección legal establecido por la Comunidad de Madrid en su Decreto 74/2009, de 30 julio. La exención prevista en el artículo 45.I.B).12 del TRLITPAJD no puede afectar sino a viviendas calificadas administrativamente como de "protección oficial", sin que sea posible extender este beneficio fiscal en general a otras figuras jurídicas, tales como viviendas de precio tasado, viviendas de protección pública o cualquier otra modalidad que pueda prever la Administración competente en materia urbanística con finalidades de fomento y protección social.

El último párrafo del artículo 45.I.B).12 del TRLITPAJD señala que los beneficios fiscales aplicables a las viviendas de protección oficial se aplican a todas aquéllas que reúnan sus características en términos de superficie máxima, precio de la vivienda, y límites de ingresos de los adquirentes, con independencia de la denominación que le asigne la legislación autonómica, lo que no debe interpretarse en el sentido de consi-

derar extensible la exención prevista en el artículo 45.I.B).12 del TRLITPAJD a todo tipo de vivienda que las Comunidades Autónomas declaren sometida a algún tipo de protección, sino en el sentido de declarar amparada por la exención la situación jurídica de “vivienda de protección oficial”, con independencia de que se denomine de ése u otro modo por la legislación de la Comunidad Autónoma competente.

Conforme a lo anterior, resultará aplicable la exención regulada en el artículo 45.I.B).12 del TRLITPAJD a todos los hechos imponible recogidos en dicho precepto –entre ellos, a la compra de la parcela objeto de consulta– referentes a viviendas de protección pública promovidas por la Comunidad Autónoma de Madrid siempre que los parámetros superficie máxima protegible, precio de la vivienda y límite de ingresos de los adquirentes o usuarios no excedan de los establecidos para las referidas viviendas de protección oficial, cuestión que deberá ser comprobada por la Administración gestora del impuesto.

NOVACIÓN MODIFICATIVA DE UN PRÉSTAMO HIPOTECARIO.

(CONSULTA Nº V0439-11 DE 23 DE FEBRERO DE 2011)

La escritura pública en la que se formalice la modificación de las condiciones del tipo de interés de un préstamo hipotecario o el plazo garantizado, sujeta a la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, tendrá derecho a la exención regulada en el artículo 9 de la Ley 2/1994, de 30 de marzo, sobre subrogación y modificación de préstamos hipotecarios, siempre que concurren los demás requisitos legales exigidos.

La modificación de la cantidad fijada para costas no queda amparada por la exención establecida en el artículo 9 de la Ley 2/1994, debiendo tributar por la cuota variable del documento notarial de conformidad con lo dispuesto en los artículos 29, 30.1 y 31.2 del Texto Refundido del ITP y AJD.

PERMUTA DE SUELO A CAMBIO DE RECIBIR OBRA FUTURA.

(CONSULTA Nº V0051-11 DE 17 DE ENERO DE 2011)

En la operación de Cesión de un terreno por un particular a cambio de la construcción de una vivienda nueva sobre dicha parcela que será entregada al mismo a su terminación tienen lugar las siguientes operaciones:

Tienen lugar las siguientes operaciones:

- La entrega del terreno que estará no sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, por no tener el transmitente la condición de empresario o profesional.

Esto implica que se producirá la sujeción al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad transmisiones patrimoniales onerosas.

- La entrega de la edificación terminada en que se materializa la contraprestación de la entrega del terreno referida en el párrafo anterior. Esta entrega tendrá lugar cuando concluya su construcción y se encontrará sujeta y no exenta del Impuesto al tener la condición de primera entrega conforme a lo dispuesto por el artículo 20.uno.22º de la Ley 37/1992.

ADJUDICACIÓN DE UN DERECHO DE SUPERFICIE CON CONDICIONES.

(CONSULTA Nº V0206-11 DE 1 DE FEBRERO DE 2011)

Las condiciones son las siguientes:

- El derecho se concede por trece años, transcurrido el cual la edificación levantada sobre el citado solar revertirá al sujeto que constituye el derecho de superficie.
- No se pacta canon periódico alguno.
- El superficiario se compromete a arrendar al propietario del terreno la edificación construida sobre el mismo durante el plazo de concesión del derecho, a cambio de un precio mensual.

1 Sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido en cuanto a la constitución de un derecho de superficie.

El propietario del terreno tiene la condición de empresario por aplicación de lo dispuesto en el artículo 5.Uno.c) de la Ley 37/1992, según el cual:

“Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputaran empresarios o profesionales: (...)
c) Quienes realicen una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.
En particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes”.

2 Devengo del impuesto en la constitución del derecho de superficie.

La contraprestación del derecho de superficie objeto de consulta está constituida por la construcción que revertirá al propietario del terreno transcurridos trece años desde la constitución del derecho de superficie.

El artículo de la Ley 37/1992 aplicable al caso es el 8.Dos.5º, según el cual:

“Dos. También se considerarán entregas de bienes:

(...)

5º. Las cesiones de bienes en virtud de contratos de arrendamiento - venta y asimilados.

A efectos de este Impuesto, se asimilarán a los contratos de arrendamiento - venta los de arrendamiento con opción de compra desde el momento en que el arrendatario se comprometa a ejercitar dicha opción y, en general, los de arrendamiento de bienes con cláusula de transferencia de la propiedad vinculante para ambas partes”.

Por tanto, **la cesión de la edificación en arrendamiento por parte del superficiario al propietario del terreno tiene la calificación de entrega de bienes**, ya que dicha edificación pasará a ser propiedad del arrendatario, en cualquier caso, transcurridos trece años.

En consecuencia, la contraprestación del derecho de superficie, que se corresponde con la entrega del edificio construido, se devengará en el momento en que dicho edificio se ponga en posesión del propietario del terreno con motivo del arrendamiento, resultando dicho sujeto arrendatario de la citada construcción.

TRANSMISIÓN POR PROMOTORA DE USUFRUCTO Y NUDA PROPIEDAD.

(CONSULTA N° V0267-11 DE 7 DE FEBRERO DE 2011)

Una promotora transmite el derecho de usufructo vitalicio que será adquirido por dos conyuges, mientras que la nuda propiedad se transmitirá a favor del hijo de aquellos.

❖ Transmisión del derecho de usufructo.

El número 23º del apartado uno del artículo 20 de la Ley del Impuesto establece la exención en operaciones interiores de “los arrendamientos que tengan la consideración de servicios con arreglo a lo dispuesto en el artículo 11 de esta Ley y la constitución y transmisión de derechos reales de goce y disfrute, que tengan por objeto los siguientes bienes:

(...)b) Los edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas... La exención se extenderá a los garajes y anexos accesorios a las viviendas y los muebles, arrendados conjuntamente con aquéllos (...).”

De acuerdo con lo expuesto, la transmisión del derecho de usufructo correspondiente a la parte de una edificación destinada exclusivamente a vivienda, merece la calificación de **prestación de servicios sujeta pero exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido**.

La transmisión del mencionado derecho de usufructo **estará sujeta a la modalidad transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados**.

❖ Transmisión de la nuda propiedad.

El número 22º del apartado uno del artículo 20 de la Ley del Impuesto establece la exención en operaciones interiores de “las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, cuando tengan lugar después de terminada su construcción o rehabilitación.

A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se considerará primera entrega la realizada por el promotor que tenga por objeto una edificación cuya construcción o rehabilitación esté terminada. No obstante, no tendrá la consideración de primera entrega la realizada por el promotor después de la utilización ininterrumpida del inmueble por un plazo igual o superior a dos años por su propietario o por titulares de derechos reales de goce o disfrute o en virtud de contratos de arrendamiento sin opción de compra, salvo que el adquirente sea quien utilizó la edificación durante el referido plazo. No se computarán a estos efectos los períodos de utilización de edificaciones por los adquirentes de los mismos en los casos de resolución de las operaciones en cuya virtud se efectuaron las correspondientes transmisiones”.

Por consiguiente, **la transmisión de la nuda propiedad de la vivienda** objeto de consulta tendrá, en el caso planteado, **la consideración de primera entrega estando sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido y deberá tributar al tipo reducido del 8 por ciento** (artículo 91.Uno.1.7º de la Ley 37/1992).

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

CAUSANTE DE NACIONALIDAD FRANCESA RESIDENTE EN ESPAÑA Y CAUSAHABIENTE RESIDENTE EN FRANCIA. (CONSULTA Nº V0010-11 DE 10 DE ENERO DE 2011)

La tributación por obligación real se origina en aquellos casos en que el contribuyente – es decir, el heredero, legatario o en general el adquirente por título sucesorio- no tiene su residencia habitual en territorio español, señalando el artículo 7 de la Ley 29/1987 que la tributación en España se limita a la adquisición de bienes y derechos que estuvieran situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio español. La posible doble tributación que puede generarse se corrige a través de la deducción por doble imposición internacional prevista en el artículo 23 de esta norma. No obstante, el artículo 2.1 de la Ley 29/1987 señala que la normativa española se aplica sin perjuicio de lo dispuesto en los Tratados o Convenios Internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno, de modo que existiendo Tratado Internacional éste se aplica preferentemente sobre la Ley española del Impuesto. En el caso que nos ocupa, sería el **Convenio de 8 de enero de 1963 entre España y Francia para evitar la doble imposición y establecer normas de asistencia administrativa en materia de Impuestos sobre las Herencias**.

El artículo 34 del Convenio señala que los **bienes incorporales de la herencia** –entre los cuales se encuentran los valores mobiliarios y los demás créditos, entre ellos cuentas bancarias -, siempre que no estén afectos al ejercicio de una actividad empresarial o profesional, **sólo se someterán a los impuestos sobre herencias en el Estado en que el causante fuera residente en el momento de la muerte**.

Debe tenerse presente, asimismo, que conforme al artículo 37 del Convenio, *“los súbditos de cada Estado contratante disfrutarán en el territorio del otro Estado, en lo que se refiere a impuestos sobre las herencias o donaciones, de los mismos beneficios que, en atención a la situación y cargas familiares, ostentan los nacionales de este último Estado”*.

RECONOCIMIENTO DE LA MINUSVALÍA CON POSTERIORIDAD AL FALLECIMIENTO DE LA CAUSANTE. (CONSULTA Nº V0100-11 DE 20 DE ENERO DE 2011)

Es aplicable al caso el criterio sostenido en contestación a la consulta vinculante nº 1564/08, fechada el 10 de septiembre de 2008, en la cual se afirmaba lo siguiente:

“Con fecha 8 de julio de 1999, esta Dirección General presentó ante el Tribunal Económico-Administrativo Central (T.E.A.C.) recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio a propósito de una cuestión que, si bien suscitada en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, era análoga a la que se aquí plantea y que se considera aplicable en este supuesto. El Fundamento de Derecho Cuarto de la Resolución del Tribunal, de fecha 5 de diciembre de 2002, sostiene lo siguiente:

“De los preceptos transcritos se desprende el principio general de que aquel sujeto pasivo que pretenda obtener un beneficio fiscal (llámese este deducción, exención, bonificación, etc.) deberá no sólo “hacer valer” su presunto derecho, sino “probar”, también, la procedencia del beneficio que se pretende (S.:T.S. de 30-9-1988.RJ 7371); aplicado dicho beneficio al supuesto que nos ocupa, resulta que el sujeto pasivo que pretenda aplicar, en determinado ejercicio, la deducción por minusvalía contemplada en el art. 78.1.d) de la Ley 18/1991, deberá acreditar, en los términos y por los medios establecidos en los preceptos más arriba transcritos, la concurrencia en tal ejercicio de la minusvalía origen de la deducción, y los términos establecidos por la normativa vigente, siendo uno de los medios de acreditación, pero no el único, la resolución del organismo competente que reconozca la condición de minusválido del sujeto pasivo; ciertamente es frecuente que dicha resolución se produzca en un momento posterior

al ejercicio en el que se pretende aplicar el beneficio fiscal, lo que determina, necesariamente, que si dicha resolución es el único medio de prueba de la concurrencia de la minusvalía que se aporte al expediente, sea ésta de gestión o de reclamación económico-administrativa, deba, expresamente, declarar desde qué momento el interesado ostenta la condición de minusválido, y el grado de tal minusvalía, sin perjuicio, como se ha señalado, que puedan aportarse otros elementos de prueba cuya admisión, o no, apreciará el órgano competente para resolver el expediente”.

De acuerdo con dicho criterio y habida cuenta que la Resolución de la Consejería de Bienestar Social de la Junta de Comunidades de Castilla la Mancha que se adjunta al expediente, establece de forma expresa que el reconocimiento de la minusvalía surte efectos desde el 26 de noviembre de 2007, nueve días después del fallecimiento del causante y momento de devengo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, dicha Resolución no sería fundamento para la aplicación de la reducción establecida en la legislación autonómica.

Ahora bien, tal y como también advierte el T.E.A.C, cabe admitir otros medios de acreditación de la preexistencia de los supuestos de hecho a la fecha del fallecimiento del causante –como podrían ser los informes médicos que se acompañan al escrito-, cuestión fáctica que debe ser objeto de valoración por parte de la Administración autonómica a los efectos pretendidos.

MANTENIMIENTO DEL VALOR DE LAS PARTICIPACIONES CON REDUCCIÓN EN EL ISD EN CASO DE DECLARACIÓN DE CONCURSO. (CONSULTA Nº V0011-11 DE 10 DE ENERO DE 2011)

En el caso planteado en el escrito de consulta, en el que la empresa familiar, dedicada a la actividad de construcción y promoción de inmuebles, ha sido declarada en situación de **Concurso de Acreedores no culpable**, con una notable reducción del valor de las participaciones heredadas, entiende esta Dirección General que **el no mantenimiento del valor no puede considerarse imputable a la voluntad de los titulares** y, por ende, que en circunstancias como las expuestas y que tienen su reflejo y justificación contable, no parece lógico ni razonable entender que la minoración del valor de adquisición lleve consigo la pérdida del derecho a la reducción practicada en su día. De la misma forma, tampoco se produciría esa pérdida del derecho en el supuesto de la letra b) del escrito de consulta, es decir en la hipótesis de pago a los acreedores y continuación de la actividad.

MANTENIMIENTO DEL VALOR DE LAS PARTICIPACIONES CON REDUCCIÓN EN EL ISD: REINVERSIÓN EN OTROS ACTIVOS. (CONSULTA Nº V0031-11 DE 14 DE ENERO DE 2011)

Tal y como se afirma en el escrito de consulta, la interpretación del artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sostenida por esta Dirección General tanto en su Resolución 2/1999, de 23 de marzo, como en contestación a diversas consultas formuladas al respecto, es la de que el requisito de permanencia exigido por dicho artículo, apartado y letra de la ley 29/1987 se refiere al mantenimiento del valor de adquisición por el que se aplicó la reducción, sin que sea necesario la conservación de la actividad.

De esta forma, en caso de transmisión de un negocio de farmacia adquirido “mortis causa”, tal y como se plantea en el escrito, el resultado de la enajenación ha de reinvertirse de forma inmediata en activos con los que pueda acreditarse, de forma fehaciente, el mantenimiento mínimo de dicho valor durante el plazo de diez años establecido por la propia Ley.

MANTENIMIENTO DEL VALOR DE LAS PARTICIPACIONES CON REDUCCIÓN EN EL ISD: DISMINUCIÓN DEL VALOR DE MERCADO. (CONSULTA Nº V0372-11 DE 16 DE FEBRERO DE 2011)

Se produce la disminución del valor de mercado de las participaciones a consecuencia de la aportación de una nueva sociedad.

El menor valor de cotización de las acciones, elemento fundamental del activo de la entidad cuyas participaciones se aportan, conlleva la reducción, asimismo, del valor de estas por lo que no se mantendría, como es obvio, aquel valor sobre el que se practicó la reducción en el impuesto sucesorio.

Entiende esta Dirección General que en tanto en cuanto esa minoración no puede considerarse imputable a la voluntad del titular de las participaciones heredadas, no parece lógico ni razonable entender que la minoración del valor de adquisición lleve consigo la pérdida del derecho a la reducción practicada en su día, por lo que, en definitiva, no se entenderá incumplido el requisito de permanencia exigido por la Ley 29/1987.

DONACIÓN DE LA NUDA PROPIEDAD A FAVOR DEL USUFRUCTUARIO.

(CONSULTA N° V0099-11 DE 20 DE ENERO DE 2011)

En el caso de donación de la nuda propiedad de bienes por el nudo propietario al usufructuario no resulta aplicable lo dispuesto en el párrafo primero del artículo 51.2 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (RISD), según el cual “al extinguirse el usufructo el primer nudo propietario viene obligado a pagar por este concepto sobre la base del valor atribuido al mismo en su constitución”, ya que no se llega a producir la consolidación del dominio en el nudo propietario.

En el referido caso de donación de la nuda propiedad de bienes por el nudo propietario al usufructuario, este deberá tributar por el concepto de donación de la nuda propiedad, conforme a lo dispuesto en el artículo 51.4, segundo párrafo del RISD, que determina que habrá de pagar “la liquidación correspondiente al negocio jurídico en cuya virtud adquiere la nuda propiedad”.

PÓLIZA DE SEGURO CON COBERTURA DEL RIESGO DE INVALIDEZ POR ACCIDENTE,

SIENDO EL ASEGURADO PERSONA DISTINTA DEL TOMADOR.

(CONSULTA N° V0142-11 DE 28 DE ENERO DE 2011)

El artículo 12.e) del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, determina que, entre otros, tienen la consideración de negocios jurídicos gratuitos e “inter vivos”, a los efectos de dicho impuesto, además de la donación:

“e) El contrato de seguro sobre la vida, para caso de sobrevivencia del asegurado, y el contrato individual de seguro para caso de fallecimiento del asegurado que sea persona distinta del contratante, cuando en uno y otro caso el beneficiario sea persona distinta del contratante”.

Por su parte, el artículo 6.4 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece:

“4. No estará sujeta a este impuesto la renta que se encuentre sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.”

De los preceptos transcritos se deduce la sujeción a uno u otro impuesto y que se concreta en lo siguiente: cuando contratante (tomador) y beneficiario coincidan en la misma persona, las cantidades derivadas del contrato de seguro estarán sujetas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; sin embargo, **cuando contratante y beneficiario sean personas distintas**, las cantidades derivadas del contrato de seguro estarán sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

VALORACIÓN DE LA PARTICIPACIÓN EN UNA SOCIEDAD CIVIL A LOS EFECTOS

DEL PATRIMONIO PREEXISTENTE.

(CONSULTA N° V0212-11 DE 2 DE FEBRERO DE 2011)

Habida cuenta de que se trata de una sociedad civil y que, en consecuencia, la imputación de bienes y rentas ha de hacerse de forma separada e independiente para cada socio, la remisión normativa citada comporta que la valoración de la parte que corresponda al consultante en los bienes afectos a la actividad empresarial habrá de hacerse conforme a la regla del artículo 11 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, es decir, por la diferencia entre activo real y pasivo exigible siempre que la contabilidad se ajuste al Código de Comercio, con la excepción de los inmuebles que no formen parte del circulante en actividades de construcción o promoción inmobiliaria. En tal caso y para tales bienes, de conformidad con el artículo 10 de la misma Ley, habrá que tomar el mayor valor entre el catastral, el comprobado por la Administración a efectos de otros tributos y el precio, contraprestación o valor de adquisición.

REDUCCIONES APLICABLES A TRANSMISIONES GRATUITAS INTER VIVOS.**(CONSULTA DGT V0078-11 DE 19 DE ENERO DE 2011)**

Se realiza la donación de negocio individual a favor de los hijos, cuando uno de los cónyuges, que no es empresario, es copropietario del local donde se ejerce la actividad.

a. Aplicación de la reducción del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones a los bienes gananciales de los cónyuges, aunque uno de ellos no ejerza la actividad económica.

La aplicación de la reducción prevista en el artículo 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, exige que la empresa individual tenga derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio. Ello que obliga a remitirse al artículo 4.º Octavo. Uno de la ley 19/1991, de 6 de junio, en cuyo segundo párrafo se reconoce también la exención a “los bienes y derechos comunes a ambos miembros del matrimonio, cuando se utilicen en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional de cualquiera de los cónyuges...”. En consecuencia y para el caso suscitado en el escrito de consulta **la exención en el impuesto patrimonial alcanzará también al local en el que se desarrolla la actividad económica y que pertenece, con carácter ganancial, a los cónyuges.**

b. Si el no cumplimiento por el cónyuge no ejerciente de la actividad del requisito de edad exigido por el artículo 20.6 supondría la improcedencia de la reducción en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones a la mitad del valor que le corresponde en el local.

Anulado por el Tribunal Supremo el artículo 38 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones aprobado por Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, ya no puede entenderse que en la donación por ambos cónyuges de bienes o derechos comunes de la sociedad conyugal existe una sola donación. Dado que, en consecuencia, **habrán de producirse liquidaciones separadas e independientes, cada cónyuge habrá de cumplir, por sí mismo, los requisitos establecidos por el artículo 20.6 de la Ley 29/1987.**

De acuerdo con lo anterior, la reducción se aplicará en función del valor donado por el transmitente a título gratuito del negocio individual, incluyendo en dicho valor su participación en los bienes gananciales afectos a la actividad.

c. En caso de aportación inmediata del negocio a Sociedad Limitada de nueva creación, ¿supondría vulneración del requisito de permanencia exigido por la Ley?

La letra c) del artículo 20.6 exige que los donatarios mantengan lo adquirido y el derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio durante los diez años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación, salvo que fallecieren dentro de ese plazo. Asimismo, no podrán realizar actos de disposición y operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición.

Tal y como ha señalado esta Dirección General en la Resolución 2/1999, de 23 de marzo (BOE del 10 de abril) y en reiterada doctrina, **no se infringirá el requisito de permanencia establecido por la Ley siempre que se mantenga durante el plazo citado y con derecho a exención en el impuesto patrimonial al menos el valor por el que se practicó la correspondiente reducción, por lo que, en sí mismo, el hecho de que el negocio recibido se aporte a una sociedad de nueva creación no afecta al mantenimiento del mencionado requisito.**

NOVEDADES NORMATIVAS: LEY 13/2011 DE 27 DE MAYO DE REGULACIÓN DEL JUEGO. RÉGIMEN FISCAL

Recogemos los preceptos de la ley que entendemos de interés fiscal.

Artículo 48. *Impuesto sobre actividades de juego.*

1. HECHO IMPONIBLE.

Constituye el hecho imponible la autorización, celebración u organización de los juegos, rifas, concursos, apuestas y actividades de ámbito estatal, reguladas en el apartado 1 del artículo 2, así como las combinaciones aleatorias con fines publicitarios o promocionales, asimismo, de ámbito estatal, pese a la exclusión del concepto de juego, reguladas en la letra c) del apartado 2 del mismo artículo, sin perjuicio de los regímenes forales de Concierto y Convenio Económico vigentes en los Territorios Históricos del País Vasco y de Navarra, respectivamente y de lo dispuesto en los Tratados o Convenios Internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno.

2. SUPUESTOS DE NO SUJECCIÓN.

No estarán sujetos al impuesto los juegos de lotería de ámbito estatal, con independencia del operador, público o privado, que los organice o celebre.

En todo caso, quedarán sujetos al impuesto cualesquiera otros juegos distintos de la lotería de ámbito estatal que sean organizados o celebrados por los operadores a que se refiere el párrafo anterior.

3. DEVENGO.

El devengo del impuesto se producirá con la autorización, celebración u organización. Cuando se trate de autorizaciones, celebraciones u organizaciones que se extiendan a periodos temporales, el devengo se producirá el primer día de cada año natural, salvo el año en que se obtenga la autorización, en el que el devengo se producirá en la fecha de su autorización.

4. SUJETOS PASIVOS A TÍTULO DE CONTRIBUYENTES.

Serán sujetos pasivos a título de contribuyentes, las personas físicas, jurídicas o las entidades recogidas en el apartado 4 del artículo 35 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria que operen, organicen o desarrollen las actividades gravadas por este impuesto.

5. RESPONSABLES.

Serán responsables solidarios del pago del impuesto, con carácter general, quienes ofrezcan, por cualquier medio, actividades de juego a personas con residencia fiscal en España, así como quienes obtengan beneficios por el desarrollo del juego, en ambos casos con independencia del territorio desde el que actúe el operador de juego, siempre que no hubieran constatado que los operadores celebran u organizan dichas actividades de juego con los necesarios títulos habilitantes. También serán responsables solidarios, si no constatan la existencia de los mencionados títulos habilitantes, los dueños o empresarios de infraestructuras y los prestadores de servicios de la sociedad de la información cuando debieran razonablemente presumir que dichas infraestructuras o servicios se utilizan o sirven específicamente para la celebración de actividades de juego reguladas en esta Ley.

Para evitar incurrir en la responsabilidad regulada en este apartado, cualquier persona o entidad podrá constatar a través de la página web de la Comisión Nacional del Juego la información necesaria para saber si una actividad cuenta con los títulos habilitantes necesarios para su desarrollo, de acuerdo con lo previsto en el artículo 7 de esta Ley y demás normativa aplicable.

6. BASE IMPONIBLE.

La base imponible podrá estar constituida, según cada tipo de juego, por:

- a) Los ingresos brutos, definidos como el importe total de las cantidades que se dediquen a la participación en el juego, así como cualquier otro ingreso que se pueda obtener, directamente derivado de su organización o celebración.
- b) Los ingresos netos, definidos como el importe total de las cantidades que se dediquen a la participación en el juego, así como cualquier otro ingreso que puedan obtener, directamente derivado de su organización o celebración, deducidos los premios satisfechos por el operador a los participantes. Cuando se trate de apuestas cruzadas o de juegos en los que los sujetos pasivos no obtengan como ingresos propios los importes jugados, sino que, simplemente, efectúen su traslado a los jugadores que los hubieran ganado, la base imponible se integrará por las comisiones, así como por cualesquiera cantidades por servicios relacionados con las actividades de juego, cualquiera que sea su denominación, pagadas por los jugadores al sujeto pasivo.

En las combinaciones aleatorias con fines publicitarios o promocionales, la base imponible será el importe total del valor de mercado de los premios ofrecidos o ventajas concedidas a los participantes.

En el caso de que el importe sea satisfecho a través de instrumentos de tarificación adicional, se considerará que la cantidad dedicada a la participación en el juego es el importe de la tarificación adicional, excluido el impuesto indirecto correspondiente. Se considerará que la tarificación adicional es el importe de la cantidad dedicada a la participación en el juego, excluido el coste de la llamada determinado de acuerdo al valor de mercado, cuando resulte de aplicación lo previsto en el artículo 16 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, sin que se consideren a estos efectos los impuestos indirectos que recaigan sobre las operaciones.

7. TIPO DE GRAVAMEN.

Los tipos aplicables serán:

1. Apuestas deportivas mutuas: 22 por ciento sobre la base imponible de la letra a) del apartado 6 de este artículo.
2. Apuestas deportivas de contrapartida: 25 por ciento sobre la base imponible de la letra b) del apartado 6 de este artículo.
3. Apuestas deportivas cruzadas: 25 por ciento sobre la base imponible de la letra b) del apartado 6 de este artículo.
4. Apuestas hípcas mutuas: 15 por ciento sobre la base imponible de la letra a) del apartado 6 de este artículo.
5. Apuestas hípcas de contrapartida: 25 por ciento sobre la base imponible de la letra b) del apartado 6 de este artículo.
6. Otras apuestas mutuas: 15 por ciento sobre la base imponible de la letra a) del apartado 6 de este artículo.
7. Otras apuestas de contrapartida: 25 por ciento sobre la base imponible de la letra b) del apartado 6 de este artículo.
8. Otras apuestas cruzadas: 25 por ciento sobre la base imponible de la letra b) del apartado 6 de este artículo.
9. Rifas: 20 por ciento sobre la base imponible de la letra a) del apartado 6 de este artículo. Las declaradas de utilidad pública o benéfica tributarán al 7 por ciento de la misma base imponible.
10. Concursos: 20 por ciento sobre la base imponible de la letra a) del apartado 6 de este artículo.
11. Otros Juegos: 25 por ciento sobre la base imponible de la letra b) del apartado 6 de este artículo.
12. Combinaciones aleatorias con fines publicitarios o promocionales: 10 por ciento sobre la base imponible determinada para las mismas en el apartado 6 de este artículo.

Las Comunidades Autónomas, respecto de las actividades que sean ejercidas por operadores, organizadores o por quienes desarrollen la actividad gravada por este impuesto con residencia fiscal en su territorio, podrán elevar los tipos del impuesto, hasta un máximo del 20 por ciento de los tipos establecidos en este apartado, incremento que se aplicará, exclusivamente, sobre la parte proporcional de la base imponible correspondiente a la participación en el juego de los residentes fiscales en el territorio de la Comunidad Autónoma que eleve los tipos.

8. LIQUIDACIÓN.

En los supuestos de autorización, celebración u organización que alcancen a periodos temporales, los obligados tributarios deberán efectuar la declaración y autoliquidar el impuesto. En particular, cuando se trate de actividades anuales o plurianuales, se deberá efectuar la declaración y autoliquidar el impuesto trimestralmente, en el plazo del mes siguiente al del final de cada trimestre.

En otro caso, el impuesto será objeto de liquidación administrativa. No obstante, en los supuestos de devengo con la celebración u organización de la actividad de que se trate, el obligado tributario deberá poner en conocimiento de la Administración su voluntad de llevarla a efecto, para la práctica de una liquidación provisional en función de los ingresos estimados susceptibles de obtención y que tendrá el carácter de a cuenta de la liquidación definitiva que se practique, una vez acreditado el importe definitivo de los ingresos obtenidos en el plazo de veinte días a partir de la finalización de la actividad. Esa obligación será igualmente exigible cuando no sea posible la liquidación definitiva en los supuestos de autorización.

El titular del Ministerio de Economía y Hacienda determinará, reglamentariamente, el lugar, forma, plazos e impresos para la autoliquidación y el pago de la deuda tributaria, así como los supuestos en que deba realizarse de forma telemática.

9. GESTIÓN.

La gestión, recaudación, liquidación e inspección del impuesto corresponderá a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sin perjuicio de lo dispuesto en los Estatutos de Autonomía de las Comunidades Autónomas y las leyes en materia de cesión de tributos que, en su caso, se aprueben.

10. MODIFICACIÓN EN LA LEY DE PRESUPUESTOS.

La Ley de Presupuestos podrá modificar la base imponible y los tipos de gravamen del impuesto.

11. DISTRIBUCIÓN DE LA RECAUDACIÓN.

La recaudación obtenida por el gravamen, correspondiente a los ingresos por el juego de los residentes en cada Comunidad, de las actividades que se hayan efectuado mediante sistemas de medios electrónicos, informáticos o telemáticos, regulados en el artículo 3.h) de esta Ley se distribuirá a las Comunidades Autónomas, en proporción a las cantidades jugadas por los residentes de cada Comunidad Autónoma.

Corresponderá exclusivamente al Estado lo recaudado por el gravamen sobre las apuestas mutuas deportivo-benéficas y las apuestas mutuas hípcas estatales, incluso si se efectúan mediante medios electrónicos, informáticos o telemáticos.

La recaudación obtenida por las apuestas deportivo-benéficas en el supuesto contemplado en el apartado 7.1 de este artículo, se afecta a las obligaciones establecidas en los apartados b), c) y d) del artículo 1 del Real Decreto 419/1991, de 27 de marzo, por el que se regula la distribución de la recaudación y premios de las Apuestas Deportivas del Estado, aplicándose al presupuesto de ingresos del Estado. A estos efectos, tendrán la consideración de apuestas mutuas deportivo-benéficas las apuestas mutuas deportivas que se comercializaban por la entidad pública empresarial Loterías y Apuestas del Estado hasta el momento de la constitución efectiva de la Sociedad Estatal del mismo nombre.

En el presupuesto de gastos del Estado y del Consejo Superior de Deportes se consignarán los correspondientes créditos para atender al pago de las obligaciones a que se refiere el párrafo anterior y de las obligaciones a que se refiere la Disposición adicional sexta de esta Ley.

La atribución de ingresos a cada Comunidad Autónoma se determinará en función de la residencia de los jugadores en su ámbito territorial, correspondiéndole, en exclusiva, el incremento de recaudación derivado de la aplicación a tales residentes de lo previsto en el último párrafo del apartado 7 de este artículo.

El importe de la recaudación se pondrá trimestralmente a disposición de las Comunidades Autónomas mediante operaciones de tesorería, cuyo procedimiento se determinará reglamentariamente.

Artículo 49. *Tasa por la gestión administrativa del juego.*

1. FUENTES NORMATIVAS.

La tasa por la gestión administrativa del juego se regirá por la presente Ley y por las demás fuentes normativas establecidas por la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos.

2. HECHO IMPONIBLE.

Constituye el hecho imponible de la tasa:

- a) La emisión de certificaciones registrales.
- b) La emisión de dictámenes técnicos de evaluación de la conformidad de sistemas de juego.
- c) Las inscripciones en el Registro General de Licencias de Juego establecido en esta Ley.

- d) La solicitud de licencias y autorizaciones.
- e) Las actuaciones inspectoras o de comprobación técnica que vengan establecidas, con carácter obligatorio, en esta Ley o en otras disposiciones con rango legal.
- f) Las actuaciones regulatorias realizadas por la Comisión Nacional del Juego sobre las actividades de juego desarrolladas por los operadores habilitados y sujetas a la supervisión de esta entidad, destinadas a sufragar los gastos que se generen por la citada Comisión.

3. SUJETOS PASIVOS.

Serán sujetos pasivos de la tasa:

- En el supuesto de la letra f) del apartado anterior, los operadores, organizadores y quienes celebren actividades de juego, en los términos previstos en esta Ley.
- En los restantes supuestos del apartado anterior, según los casos, la persona que solicite la correspondiente certificación registral, dictamen técnico de evaluación, inscripción en el Registro y tramitación de licencias o autorizaciones, así como a quien sea objeto de las actuaciones inspectoras o de comprobación técnica.

4. DEVENGO.

La tasa se devengará:

- En el supuesto de la letra f) del apartado 2 de este artículo, el 31 de diciembre de cada año. No obstante, si por causa imputable al sujeto pasivo este perdiera la habilitación para actuar como operador en fecha anterior, la tasa se devengará en el día en que tal circunstancia se produzca.
- En los restantes supuestos del apartado 2 de este artículo, con la solicitud de los correspondientes servicios o actividades y, en el caso de la letra e), con la comunicación de las actuaciones inspectoras o de comprobación a que se refiere.

5. CUANTÍAS.

Las cuantías de la tasa serán, para cada supuesto previsto en las distintas letras del apartado 2 de este artículo, las siguientes:

- a) 20 euros.
- b) 38.000 euros.
- c) 2.500 euros.
- d) por cada licencia 10.000 y por cada autorización 100 euros.
- e) 5.000 euros.
- f) 1 por mil de los ingresos brutos de explotación.

Las cuantías fijadas en los casos de las letras b) y e) tendrán carácter de mínimas.

Por norma reglamentaria se podrán especificar las cuantías exigibles en función del número de horas y personal necesario para la prestación del servicio o actividad.

En relación con la letra f) anterior, se entiende por ingresos brutos de explotación del operador el importe total de las cantidades dedicadas a la participación en el juego; en el caso de apuestas cruzadas el importe de lo ganado por los jugadores que participen.

La Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá establecer, en su caso anualmente, el porcentaje a aplicar sobre los ingresos brutos de explotación que obtenga el operador, tomando en consideración la relación entre los ingresos del cobro de la tasa y los gastos ocasionados por el funcionamiento de la Comisión Nacional del Juego.

Se tomará como objetivo conseguir el equilibrio entre los ingresos por la tasa y los gastos derivados de la citada actividad realizada por el regulador.

No obstante, en caso de ser reducido el porcentaje en la Ley de Presupuestos Generales del Estado al límite del 0,75 por mil del ingreso bruto, el superávit entre ingresos obtenidos y gastos, si lo hubiera, se ingresará por la Comisión Nacional del Juego en el Tesoro Público, en los plazos y condiciones que se establezcan reglamentariamente, teniendo en cuenta sus necesidades de financiación.

6. MODIFICACIÓN EN LA LEY DE PRESUPUESTOS.

Las cuantías establecidas en el apartado 5 podrán ser modificadas en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para cada año.

7. LIQUIDACIÓN Y PAGO.

La tasa se liquidará por el procedimiento que se apruebe en norma reglamentaria dictada por el Ministerio de Economía y Hacienda.

8. AFECTACIÓN.

El rendimiento de la tasa se ingresará en las cuentas bancarias habilitadas al efecto por la Comisión Nacional del Juego o, en su caso, en el Tesoro Público, en la forma que reglamentariamente se determine al Consejo de Ministros.

Disposición final séptima. *Exenciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido e Impuesto General Indirecto Canario.*

1. Se modifica el artículo 20.Uno.19.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, que quedará redactado de la siguiente forma:

«19.º Las loterías, apuestas y juegos organizados por la Sociedad Estatal Loterías y Apuestas del Estado y la Organización Nacional de Ciegos y por los organismos correspondientes de las Comunidades Autónomas, así como las actividades que constituyan los hechos imponibles de los tributos sobre el juego y combinaciones aleatorias.

La exención no se extiende a los servicios de gestión y demás operaciones de carácter accesorio o complementario de las incluidas en el párrafo anterior que no constituyan el hecho imponible de los tributos sobre el juego, con excepción de los servicios de gestión del bingo.»

2. Se modifica el artículo 10.º1.19) de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, que quedará redactado de la siguiente forma:

«19) Las loterías, apuestas y juegos organizados por la Sociedad Estatal Loterías y Apuestas del Estado y la Organización Nacional de Ciegos y, en su caso, por los órganos correspondientes de la Comunidad Autónoma de Canarias, así como las actividades que constituyan los hechos imponibles de los tributos sobre el juego y combinaciones aleatorias.

La exención no se extiende a los servicios de gestión y demás operaciones de carácter accesorio o complementario de las incluidas en el párrafo anterior que no constituyan el hecho imponible de los tributos sobre el juego, con excepción de los servicios de gestión del bingo.»

Disposición final novena. *Mantenimiento del régimen fiscal aplicable en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a los premios ya exentos en dicho impuesto en el momento de la entrada en vigor de la presente Ley.*

Se añade una disposición adicional trigésima tercera a la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, que queda redactada de la siguiente forma:

«Disposición adicional trigésima tercera. *Mantenimiento del régimen fiscal aplicable con anterioridad a la aprobación de la Ley de regulación del juego.*

En relación con los premios obtenidos en juegos distintos de las loterías, la exención prevista en el artículo 7 ñ) de esta Ley sólo resultará de aplicación respecto de los juegos que ya se venían comercializando por las entidades previstas en dicho artículo y en la disposición final tercera del Real Decreto-Ley 1/2011, de 11 de febrero, en el momento de la entrada en vigor de la Ley 11/2011, de regulación del juego, y estaban exentos con arreglo a la regulación de este Impuesto vigente en dicho momento.»

Disposición final décima. *Régimen aplicable a los sistemas de Concierto y Convenio.*

1. En virtud de su régimen foral, la aplicación a la Comunidad Autónoma del País Vasco de lo dispuesto en esta Ley se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en la Ley del Concierto Económico.
2. En virtud de su régimen foral, la aplicación a la Comunidad Foral de Navarra de lo dispuesto en esta Ley se llevará a cabo según lo establecido en el artículo 64 de la Ley Orgánica de Reintegración y Mejora del Régimen Foral de Navarra, conforme a lo dispuesto en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

Disposición final undécima. *Entrada en vigor.*

Esta Ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».