

INDICE GENERAL	2
NOVEDADES NORMATIVAS	4
TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS	16
TRIBUTOS MUNICIPALES	31

NOVEDADES NORMATIVAS**3****PRINCIPALES NOVEDADES INTRODUCIDAS POR LAS LEYES DE REFORMA TRIBUTARIA**» JOSÉ MARÍA UTANDE SAN JUAN. *Inspector de Hacienda de la Comunidad de Madrid*

- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS 4
- IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES 9
- IMPUESTO SOBRE VALOR AÑADIDO 12
- IMPOSICIÓN PATRIMONIAL SOBRE NO RESIDENTES 15

**TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS****16****TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA Y TRIBUNAL SUPREMO**

- IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS 17
- IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES 23

**TRIBUTOS MUNICIPALES****31****TRIBUNAL SUPREMO**

- CLÁUSULAS ABUSIVAS: PLUSVALÍA A CARGO DEL COMPRADOR 32

TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA

- IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE TERRENOS DE NATURALEZA URBANA 35

Novedades Normativas

PRINCIPALES NOVEDADES INTRODUCIDAS POR LAS LEYES DE REFORMA TRIBUTARIA

» JOSÉ MARÍA UTANDE SAN JUAN. *Inspector de Hacienda de la Comunidad de Madrid*

• IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS	4
• IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES	9
• IMPUESTO SOBRE VALOR AÑADIDO	12
• IMPOSICIÓN PATRIMONIAL SOBRE NO RESIDENTES	15

NOVEDADES NORMATIVAS

Principales novedades introducidas por las leyes de reforma tributaria

JOSÉ MARÍA UTANDE SAN JUAN. *Inspector de Hacienda de la Comunidad de Madrid.*

El pasado viernes 28 de noviembre se publicaron en el BOE las leyes de modificación del IRPF (Ley 26/2014, de 27 de noviembre) y del IVA (Ley 28/2014, de 27 de noviembre), así como la nueva Ley del Impuesto sobre Sociedades (Ley 27/2014, de 27 de noviembre). Las anteriores normas contienen diversas modificaciones en las tres principales figuras del sistema tributario español, de distinto calado según los casos, y vienen a plasmar la reforma tributaria anunciada por el Gobierno a mediados de la legislatura en curso.

Como paso previo para la reforma, se solicitó, como es sabido, un Informe a la Comisión de Expertos presidida por el Profesor Lagares, hecho público en febrero de este año. Junto a los tres principales tributos se modifican también algunos aspectos puntuales de otros impuestos, aplazándose la revisión general de la tributación patrimonial y local.

En las próximas líneas nos referiremos, dentro de las limitaciones propias de este artículo, al contenido principal de las modificaciones más relevantes introducidas en el IRPF, el Impuesto sobre Sociedades y el IVA, incluyendo asimismo una referencia final a la imposición patrimonial sobre no residentes, que se adapta al Derecho europeo.

I. Impuesto sobre la renta de las personas físicas

En el ámbito del IRPF se mantiene la estructura básica del Impuesto, pero se introducen numerosas modificaciones. Según la Exposición de Motivos, los tres pilares vertebradores de la reforma proyectada son la familia, los trabajadores y el ahorro, introduciéndose medidas para reducir la carga tributaria de los contribuyentes con menos recursos, aquellos con mayores cargas familiares y para estimular la generación de ahorro a largo plazo.

Las principales modificaciones que se introducen en cada elemento del impuesto y que, salvo excepciones, entrarán en vigor a partir de 1 de enero de 2015, son las siguientes:

1. EXENCIONES (ARTÍCULO 7)

En materia de exenciones, se fija un tope de 180.000 euros para la exención de la **indemnización por despido** [Art. 7.e.) de la Ley], que hasta ahora estaban siempre exentas hasta la cuantía establecida con carácter obligatorio por el Estatuto de los Trabajadores. Para esta medida se establece como fecha de corte el 1 de agosto de 2014, por lo que los despidos o ceses anteriores a dicha fecha conservarán el régimen anterior.

Asimismo, y como excepción a la regla general, esta indemnización podrá considerarse rendimiento irregular aunque se cobre fraccionadamente.

Como parte de las medidas de incentivo del ahorro a largo plazo, se introduce la exención para los rendimientos del capital derivados de la instrumentalización de **Planes de Ahorro a Largo Plazo** [Art. 7.ñ)] en forma de seguros de vida, depósitos y contratos financieros, siempre que el contribuyente no disponga del capital en el plazo de 5 años y se cumplan los demás requisitos establecidos. En cambio, se elimina la **exención de los primeros 1.500 euros de dividendos** y participación en beneficios que existe en actualidad [artículo 7.y)].

También se introducen otras modificaciones en las exenciones previstas para becas [artículo 7.j)] y para rendimientos derivados de aportaciones a patrimonios protegidos a favor de personas con discapacidad [artículo 7.w)]

2. CONTRIBUYENTES (ARTÍCULO 8)

Con efectos desde 1 de enero de 2016, las **sociedades civiles que tengan objeto mercantil** pasan a considerarse sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades. En coherencia con esto, a dichas sociedades les deja de ser aplicable el sistema de atribución de rentas del IRPF. De igual forma, se prevé una disposición transitoria (DT 19ª) con el régimen aplicable a la disolución y liquidación de aquellas sociedades civiles que a partir del 1 de enero de 2016 cumplan los requisitos para ser contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades y opten por la disolución y liquidación.

3. IMPUTACIÓN TEMPORAL (ARTÍCULO 14)

Se introducen algunas modificaciones en materia de imputación temporal de **subvenciones y ayudas públicas** (permitiéndose aplicar el criterio de cobro) y se flexibiliza el cómputo de **pérdidas por créditos incobrables**, estableciéndose los distintos momentos y circunstancias que habilitan para registrar la pérdida, según los casos (quitas, concursos, procedimientos de ejecución, etc.)

4. RENDIMIENTOS DEL TRABAJO (ARTÍCULOS 17 Y SS.)

En lo referente a los rendimientos del trabajo, se establece un **gasto fijo de 2.000 euros** (que se incrementa para contribuyentes desempleados que acepten un puesto fuera de su residencia habitual y para discapacitados) en concepto de otros gastos y se revisa el régimen de reducción por obtención de este tipo de rendimientos, que se mantiene solo para las rentas más bajas.

En el ámbito de las **retribuciones en especie** se hace más estricto el régimen de la exención por entrega de acciones a los empleados (exigiendo para la exención que se entreguen a todos los trabajadores de la empresa en las mismas condiciones).

Por otro lado, se incentiva (con una menor tributación como renta en especie) la cesión de uso de **vehículos menos contaminantes** a los trabajadores.

En el caso de los **rendimientos irregulares**, y como consecuencia de la rebaja en la tarifa de gravamen, se minora del 40 al 30 % el porcentaje de reducción aplicable a los rendimientos del trabajo con periodo de generación superior a dos años o calificados reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo.

Esta misma medida se adopta también para los rendimientos irregulares **del capital y de las actividades económicas**.

Igualmente, se elimina la mención al carácter no periódico ni recurrente del rendimiento y, a cambio, introduce un **criterio objetivo** para aplicar la reducción por irregularidad, señalando un plazo mínimo de cinco periodos impositivos como límite temporal para poder volver a considerar una renta como irregular. Además, para aplicar la reducción se exige la imputación en un único periodo impositivo (salvo excepciones, como la de las indemnizaciones por despido, antes indicada).

5. RENDIMIENTOS DEL CAPITAL INMOBILIARIO (ARTÍCULOS 23)

En materia de rendimientos del capital inmobiliario se suprime la reducción del 100% para los **arrendamientos de vivienda habitual** a jóvenes y se modifica la reducción general del 60% para que solo sea aplicable a los rendimientos positivos, no a los negativos (a los que hasta ahora también se aplicaba). La delimitación entre estos rendimientos y los de actividad económica también se modifica, como enseguida se expondrá.

6. RENDIMIENTOS DEL CAPITAL MOBILIARIO (ARTÍCULO 25)

El reparto de la **prima de emisión** (que hasta ahora reduce el valor de adquisición tributando como rendimiento solo el exceso) pasa a tributar íntegramente como rendimiento del capital mobiliario en el caso de **acciones no cotizadas**, con el límite de la diferencia positiva entre el valor de los fondos propios de las acciones o participaciones correspondiente al último ejercicio cerrado con anterioridad a la fecha de la distribución de la prima, y su valor de adquisición. Una solución similar se adopta para la reducción de capital con devolución de aportaciones.

Se matiza el cálculo del rendimiento en los contratos de seguro de capital diferido que combinen la contingencia de supervivencia con las de fallecimiento o incapacidad y, por otro lado, de forma similar a lo que sucede ya con las ganancias y pérdidas

patrimoniales, se establece que no se computarán los rendimientos del capital mobiliario negativos generados por la transmisión lucrativa por actos inter vivos de los activos representativos de la captación y utilización de capitales ajenos.

En línea con la supresión paulatina de regímenes transitorios, se elimina el régimen de **compensaciones fiscales** para los contribuyentes que perciban rendimientos del capital mobiliario procedentes de instrumentos financieros contratados con anterioridad al 20 de enero de 2006.

7. RENDIMIENTOS DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS (ARTÍCULO 27)

En esta categoría, se aclara que los **servicios prestados por profesionales** a sociedades en cuyo capital participen se calificarán como de actividades económicas cuando el contribuyente esté incluido en el régimen de autónomos de la Seguridad Social o mutualidad alternativa.

En lo referente a la delimitación entre rendimientos del capital inmobiliario y de actividades económicas, se elimina el **requisito del local exclusivamente destinado** a la gestión de la actividad para que el arrendamiento de bienes inmuebles tenga la consideración de actividad económica. Así pues, a partir de ahora, únicamente será necesario que se cuente, para la ordenación de la actividad, con al menos una persona con contrato laboral y a jornada completa.

En el método de estimación directa simplificada se establece una **deducción fija de 2.000 euros anuales** (similar a la prevista para rendimientos del trabajo) en concepto de provisiones y gastos de difícil justificación que sustituye a la deducción del 5% del importe del rendimiento neto previo.

Igualmente, se permite deducir el 100% de las **contribuciones a mutualidades de previsión social alternativas** hasta el importe de la cotización máxima anual por contingencias comunes en el régimen especial de Seguridad Social para trabajadores autónomos.

Entrando en vigor el 1 de enero de 2016, se revisa el ámbito de aplicación del método de **estimación objetiva**, incorporándose nuevos requisitos para su aplicación, tanto cuantitativos como cualitativos.

En el terreno de las reducciones de rendimientos de actividades económicas, la reducción del 20% por creación o mantenimiento de empleo (disposición adicional 27ª de la Ley del IRPF) solo estaba prevista hasta 2014 sin que parezca que se vaya a prorrogar, por lo que el IRPF de 2014, a declarar en 2015, sería el último en que se pueda aplicar.

Al igual que para rendimientos irregulares del trabajo y del capital, la **reducción por rendimientos irregulares de actividades económicas** se minora del 40 al 30%, exigiéndose también su imputación a un único periodo impositivo y estableciéndose un límite de **300.000 euros anuales** como cuantía máxima de rendimiento neto sobre la que se aplica la citada reducción.

También se modifica la reducción por ejercicio de determinadas actividades económicas con un único destinatario prevista en el artículo 32.2 de la Ley.

8. GANANCIAS Y PÉRDIDAS PATRIMONIALES (ARTÍCULO 33 Y SS.)

La reducción de capital social con devolución de aportaciones (que no procedan de beneficios no distribuidos) correspondiente a valores no cotizados pasa a tratarse como rendimiento del capital mobiliario de forma similar a lo indicado para el reparto de la prima de emisión.

Igualmente, se modifica la tributación por la transmisión de derechos de suscripción procedentes de valores cotizados (ahora ya se prevé para valores no cotizados), calificándose el importe obtenido en la transmisión como ganancia patrimonial para el transmitente, en lugar de minorar el valor de adquisición de los valores. Esta medida solo entrará en vigor el 1 de enero de 2017.

Otra novedad es que se excluyen de gravamen de las ganancias patrimoniales para contribuyentes mayores de 65 años cuando el importe obtenido por la transmisión se destine, en el plazo de 6 meses, a constituir una renta vitalicia a su favor, con ciertos requisitos. Asimismo, se incorpora a la Ley la exención de la ganancia producida en la dación en pago de la vivienda habitual a introducida por el Real Decreto Ley 8/2014. La cuantificación de las ganancias y pérdidas patrimoniales tiene importantes cambios:

- ❖ Se elimina la aplicación de los coeficientes de corrección monetaria para inmuebles.
- ❖ Se modifica el régimen transitorio de los coeficientes de abatimiento para elementos patrimoniales no afectos adquiridos antes de 31 de diciembre de 1994, de forma que, a partir de ahora, dichos coeficientes se aplicarán con un umbral máximo acumulado de 400.000 euros de valor de transmisión.

Un cambio muy relevante es la eliminación de la distinción entre ganancias a corto y a largo plazo (volviendo a la situación anterior a Ley 16/2012, que incluyó en la renta general las ganancias y pérdidas de plazo inferior a un año), por lo que, cualquiera que

sea el plazo de permanencia en el patrimonio del contribuyente, las ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales se incorporarán en la base imponible del ahorro.

Además, se podrán compensar en la base del ahorro rendimientos con ganancias y pérdidas patrimoniales, lo que hasta ahora no era posible pues los compartimentos en la base del ahorro eran estancos. El límite de compensación empieza siendo del 10% en 2015 hasta llegar al 25% a razón de un 5% de incremento anual.

En la base imponible general, donde tal compensación ya era posible, se incrementa del 10% al 25% el límite de compensación.

9. REDUCCIONES POR APORTACIONES A PLANES DE PENSIONES Y SISTEMAS DE PREVISIÓN SOCIAL (ARTÍCULOS 51 Y 52)

Se revisa a la baja la reducción por aportaciones a Planes de Pensiones y otros instrumentos similares. El nuevo límite se establece en 8.000 euros anuales (frente a los actuales 10.000 euros o 12.500 euros si el partícipe es mayor de 50 años), con el límite del 30% de la suma de rendimientos del trabajo y de las actividades económicas.

En cambio, se incrementa de 2.000 a 2.500 euros anuales la reducción por aportaciones a favor del cónyuge que no obtenga rendimientos superiores a 8.000 euros anuales.

En sentido contrario, se flexibiliza el rescate de estos instrumentos pues, junto a las situaciones de desempleo de larga duración o enfermedad grave, contempladas en la regulación actual, se establece que los partícipes podrán disponer anticipadamente del importe de sus derechos consolidados correspondiente a aportaciones realizadas con, al menos, 10 años de antigüedad.

A estos efectos, no se computarán las aportaciones realizadas con anterioridad a 1 de enero de 2015, de manera que los derechos consolidados existentes a 31 de diciembre de 2014 solo podrán hacerse efectivos a partir del 1 de enero de 2025.

10. MÍNIMOS PERSONAL Y FAMILIAR (ARTÍCULOS 57 Y SS.)

Otra novedad muy relevante es la elevación general de los importes del **mínimo personal y familiar**.

Mínimo personal y familiar (euros)	2014	2015
Del contribuyente (los incrementos para contribuyentes > de 65 y 75 años también se revisan al alza)	5.151	5.550
Por el primer descendiente	1.836	2.400
Por el segundo descendiente	2.040	2.700
Por el tercer descendiente	3.672	4.000
Por el cuarto descendiente (*) los importes anteriores se incrementan cuando cualquiera de los descendientes anteriores sea menor de 3 años	4.182	4.500
Por ascendiente mayor de 65 años o discapacitado (se incrementa para mayores 75 años)	918	1.150
Por discapacidad del contribuyente (general, se incrementa para grados superiores al 65% y por gastos de asistencia)	2.316	3.000
Por discapacidad del ascendiente o descendente (general, se incrementa para grados superiores al 65% y por gastos de asistencia)	2.316	3.000

Como se puede comprobar, los mayores incrementos se producen en los mínimos por el primer y segundo descendiente, que aumentan más de un 30%. Se incluyen también algunas precisiones sobre la aplicación de estos mínimos en caso de fallecimiento.

Conviene tener en cuenta que la Ley 22/2009, por la que se regula el sistema de financiación de las CCAA, permite a estas modificar al alza o a la baja los importes de los mínimos dentro de una banda máxima del 10%, por lo que habrá que atender a los mínimos que regulen las CCAA (por ejemplo, la Comunidad de Madrid ha incrementado los mínimos para el tercer, cuarto y siguientes descendientes).

11. TARIFA DE GRAVAMEN (ARTÍCULO 63)

En el IRPF la presión fiscal se reducirá para todas las rentas, respecto de la situación existente en 2014 (esto no será así en todos los casos si se compara con la situación de 2011, previa al gravamen complementario del Real Decreto 20/2011).

Las modificaciones incluyen menos tramos en la tarifa general (5 frente a los 7 actuales), con tipos más bajos: del 20% y 47% en sus dos extremos para 2015, que serán del 19% y 45% en 2016, todo ello frente a los vigentes 24,75% y 52%, de acuerdo con la siguiente tabla:

Tarifa General (euros)								
Tramo de base liquidable	Resto base liquidable	Tipo aplicable 2014	Gravamen complem. ¹ %	Tipo total 2014 %	Tramo de base liquidable	Resto base liquidable	Tipo 2015 %	Tipo 2016 %
0	17.707,20	12 (24)	0,75	24,75	0	12.450	10 (20)	9,50 (19)
17.707,20	33.007,20	14 (28)	2	30	12.450	20.200	12,50 (25)	12 (24)
33.007,20	53.407,20	18,5 (37)	3	40	20.200	35.200	15,50 (31)	15 (30)
53.407,20	120.000,20	21,5 (43)	4	47	35.200	60.000	19,50 (39)	18,50 (37)
120.000,20	175.000,20	22,5 (45)	5	49	60.000	-	23,50 (47)	22,50 (45)
175.000,20	300.000,20	23,5 (47)	6	51				
300.000,20		23,5 (47)	7	52				

Dado que el IRPF se encuentra cedido a las CCAA de régimen común en un 50%, la tarifa que se aprueba por la Ley 26/2014 es la que corresponde al Estado, pero por el 50% restante habrá que estar a la **tarifa que aprueben las CCAA en ejercicio de sus competencias**. En la tabla anterior se ha incluido entre paréntesis el tipo de gravamen que sería aplicable a cada tramo si las CCAA aprobaran una tarifa equivalente a la estatal (la que podríamos llamar "tarifa sombra").¹

En cualquier caso, la citada "tarifa sombra" será la que determine el sistema de **retenciones**, pues el Reglamento del IRPF prevé que estas se calculen de forma homogénea en todas las CCAA de régimen común, por lo que las diferencias de tributación que puedan surgir como resultado del ejercicio de competencias normativas por las CCAA se pondrán de manifiesto en la cuota diferencial, es decir, en el momento de presentar la autoliquidación del periodo 2015 (en 2016).

La reducción de tipos también alcanza a la renta del ahorro. Los porcentajes oscilarán entre el 20% y el 24% en 2015, y entre el 19% y el 23% en 2016, frente a los vigentes 21% y 27%, con el siguiente detalle:

Tarifa del ahorro (euros)								
Tramo de base liquidable	Resto base liquidable	Tipo aplicable	Gravamen complem. %	Tipo total 2014 %	Tramo de base liquidable	Resto base liquidable	Tipo 2015 %	Tipo 2016 %
0	6.000	19	2	21	0	6.000	20	19
6.000	24.000	21	4	25	6.000	50.000	22	21
24.000	-	21	6	27	50.000	-	24	23

Estos tipos sí que serán iguales en todas las CCAA, pues sus competencias no alcanzan al gravamen del ahorro.

12. DEDUCCIONES (ARTÍCULO 68)

En materia de deducciones, se suprime la deducción por **arrendamiento de vivienda habitual** y por **cuenta ahorro-empresa**, al tiempo que se mejoran las deducciones de mecenazgo, especialmente las de menor importe y las recurrentes. También se suprime definitivamente la deducción de 400 euros (cuyo ámbito había quedado circunscrito a ciertos contribuyentes).

¹ Introducido por el Real Decreto 20/2011 e incorporado a la disposición adicional 35ª de la Ley del IRPF vigente hasta 2014.

Por otro lado, aunque se suprime para sociedades, se mantiene para personas físicas la **deducción por inversiones** para contribuyentes que desarrollen actividades económicas de reducida dimensión e inviertan los rendimientos que obtengan en el periodo en elementos nuevos del inmovilizado material o inmobiliario afecto a la actividad. El importe de la deducción se reduce, no obstante, al 5% (10% en la actualidad).

Lo más destacado en esta materia es la introducción de tres nuevas deducciones en la cuota diferencial que operarán de forma análoga a la actual deducción por maternidad (y compatibles con ella), esto es, como auténticos **impuestos negativos**.

Dichos impuestos negativos están previstos para los contribuyentes que trabajen fuera del hogar y tengan ascendientes o descendientes con **discapacidad** a su cargo, o formen parte de una **familia numerosa**.

Dichos contribuyentes podrán practicar una deducción en la cuota diferencial de hasta **1.200 euros anuales** por cada una de dichas situaciones, en los términos previstos en el artículo 81 bis de la Ley del IRPF. Estos contribuyentes podrán solicitar a partir del mes de enero próximo su abono anticipado, siguiendo el modelo de la deducción de maternidad.

13. RETENCIONES

La minoración de la tributación se proyecta lógicamente sobre el sistema de retenciones e ingresos a cuenta, reduciéndose los tipos de retención.

Así, por ejemplo, el tipo de retención al que están sometidos los rendimientos de actividades profesionales pasará a ser en 2015 del **19%** en lugar del actual **21%**. El mismo tipo de aplicará a los rendimientos de trabajo derivados de impartir cursos, conferencias y similares. Por su parte, los rendimientos del capital mobiliario y ganancias patrimoniales pasarán a estar sometidas al tipo de retención del **20%** a partir de 2015. De igual forma la escala de retenciones para rendimientos del trabajo se adapta a la nueva tarifa prevista para la renta general.

Está previsto que estos tipos se revisen en 2016, en línea con las tarifas contempladas para dicho ejercicio.

14. OTRAS MODIFICACIONES EN EL IRPF

Se introducen otras modificaciones, como las que afectan al régimen de transparencia fiscal internacional (artículo 91 de la Ley del IRPF), al régimen de impatriados (artículo 93) y el llamado "impuesto de salida" si bien su exposición excede del objeto de este artículo (artículo 95 bis). Por último, conviene destacar que el **umbral de la obligación de declarar** se eleva desde los actuales 11.200 euros hasta los **12.000 euros**.

II. Impuesto sobre sociedades

En el Impuesto sobre Sociedades la reforma tributaria se plasma en una nueva Ley reguladora del impuesto, la Ley 27/2014, de 28 de noviembre, que, aunque manteniendo la estructura del texto refundido vigente hasta ahora, introduce importantes modificaciones. A renglón seguido se exponen las novedades de forma sintética, aplicables también, en general, a partir de **1 de enero de 2015**:

1. HECHO IMPONIBLE Y CONTRIBUYENTES

En la regulación del hecho imponible, se incorpora el concepto de actividad económica, sin diferencias relevantes respecto al concepto tradicionalmente utilizado en el IRPF.

En cuanto a los contribuyentes, y como se ha anticipado en el apartado del IRPF, se incluyen las sociedades civiles con objeto mercantil entre los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades (con efectos 1 de enero de 2016).

2. BASE IMPONIBLE

Los aspectos más relevantes en los que se modifica la base imponible son los siguientes:

- ❖ En materia de **imputación temporal**, se actualiza el principio de devengo en consonancia con el recogido en el Plan General de Contabilidad. Además, la Ley establece expresamente la no integración en la base imponible de la reversión de aquellos gastos que no hubieran resultado fiscalmente deducibles; también se generaliza el diferimiento temporal de la integración en la base imponible de las rentas negativas que se generen en las transmisiones que tengan lugar dentro de un grupo de sociedades.
- ❖ Se **simplifican y actualizan las tablas de amortización**, manteniendo el tratamiento flexible en cuanto a la posibilidad de aplicar diferentes métodos de amortización, así como la libertad de amortización para supuestos como el de activos vinculados a la actividad de I+D+i.

Además, se incluye un nuevo supuesto de libertad para elementos del inmovilizado material nuevos, cuyo valor unitario no exceda de 300 euros, hasta el límite de 25.000 euros referido al período impositivo.

Por último, se conserva para 2015 el **régimen transitorio de libertad de amortización de elementos nuevos del activo material fijo** (libertad de amortización con mantenimiento de empleo y libertad de amortización en elementos nuevos del activo material fijo sin estar condicionado a ningún requisito de mantenimiento de la plantilla), régimen de aplicación para aquellas inversiones realizadas hasta la entrada en vigor del Real Decreto Ley 12/2012.

- ❖ En relación con los **deterioros** de valor de los elementos patrimoniales, en el año 2013 se excluyó la correspondiente a valores representativos del capital. Ahora como novedad se excluye también el deterioro de cualquier tipo de activo, con la única excepción de las existencias y de los créditos y partidas a cobrar.
- ❖ En materia de **deducibilidad de gastos** se incorporan las siguientes novedades:

En primer lugar, aquellos instrumentos financieros que mercantilmente representan **participaciones en el capital pero que se contabilizan como pasivo financiero** (caso por ejemplo de las acciones sin voto o las acciones rescatables) se tratarán fiscalmente como participación en el capital, no siendo por tanto deducibles los gastos derivados de los mismos. Asimismo, los préstamos participativos otorgados dentro del grupo de sociedades también tendrán el tratamiento de fondos propios.

Un segundo cambio es el límite que se introduce a la deducibilidad fiscal de las **atenciones a clientes**, hasta el 1 por ciento del importe neto de la cifra de negocios. La deducibilidad de cuantías inferiores quedará sometida a las reglas generales de registro, justificación e imputación temporal. Se incluye también una norma sobre **operaciones híbridas** (es decir, aquellas que para una de las partes tienen consideración de préstamo y para la otra de fondos propios) entre partes vinculadas, en la línea de las acciones BEPS (para evitar la erosión de bases imponibles y la transferencia de beneficios) que está llevando a cabo la OCDE.

La nueva Ley avanza en la **limitación a la deducibilidad fiscal de los gastos financieros** introducida por el Real Decreto-Ley 12/2012. En concreto, se prevé una limitación adicional para los gastos financieros ligados a la adquisición de participaciones en entidades cuando, posteriormente, la entidad adquirida se incorpora al grupo fiscal de la adquirente o bien es objeto de una operación de reestructuración, y la actividad de la entidad adquirida no soporta el gasto financiero derivado de su adquisición.

Se aclara una cuestión que había sido conflictiva: la deducibilidad de las **retribuciones a los administradores**, que se admitirá en todo caso, sin que puedan considerarse liberalidades.

Por último, se especifica la no deducibilidad de gastos por actuaciones contrarias al ordenamiento (por ejemplo, los sobornos).

- ❖ En cuanto a las **reglas de valoración**, se eliminan los coeficientes de actualización monetaria en los supuestos de transmisión de bienes inmuebles, al igual que en el IRPF, suprimiéndose en consecuencia la reducción por corrección monetaria.
- ❖ En materia de **operaciones vinculadas** las novedades más significativas se refieren a la documentación específica a elaborar, que tendrá un contenido simplificado cuando el importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 45 millones de euros. También se excluyen ciertas operaciones de dicha obligación de documentar.

Por otra parte, se reduce el perímetro de vinculación en el ámbito de la relación socio-sociedad quedando fijado en el 25% de participación (frente al 5% actual).

También se introducen cambios en la metodología de valoración de las operaciones, eliminando la jerarquía de métodos para determinar el valor de mercado de las operaciones vinculadas y estableciéndose reglas específicas de valoración para las operaciones de los socios con las sociedades profesionales.

Por último, se suaviza el régimen sancionador por incumplimiento de las obligaciones en materia de operaciones vinculadas.

- ❖ La Ley reforma sustancialmente el tratamiento de la **compensación de bases imponibles negativas**. Lo más destacado es que desaparece el límite temporal para dicha compensación. Ahora bien, se introduce una limitación cuantitativa en el 70 % de la base imponible previa a su compensación, aunque se admite, en todo caso, un importe mínimo de 1 millón de euros. Como cautela, para evitar la adquisición de sociedades inactivas con bases imponibles negativas, se establecen medidas que impiden su aprovechamiento.

La extensión del plazo de compensación de bases o de deducción de determinados créditos fiscales se acompaña de la limitación a un período de 10 años del plazo de que dispone la Administración para comprobar la procedencia de la compensación

o deducción originada, pues había sido controvertido el derecho de la Administración a revisar los ejercicios prescritos en que se habían generado dichos créditos cuando era necesario para determinar su deducibilidad en un periodo no prescrito.

3. TRATAMIENTO DE LA DOBLE IMPOSICIÓN

Uno de los aspectos más novedosos de la nueva Ley es el tratamiento de la doble imposición, en gran parte para adecuarse al Derecho de la Unión Europea, pudiéndose sintetizar en dos líneas principales:

- a. La equiparación en el tratamiento de las rentas derivadas de participaciones en entidades **residentes y no residentes**, tanto en materia de dividendos como de plusvalías.
- a. La introducción de un **régimen de exención general** para las participaciones significativas (más del 5%), que se condiciona en el caso de entidades no residentes a que hayan estado sujetas a un tipo nominal del 10% o residan en un territorio con el que España haya suscrito un Convenio de Doble Imposición.

4. TIPO DE GRAVAMEN

El tipo de gravamen general pasa del 30 al 25 %. En el caso de entidades de nueva creación, el tipo de gravamen se mantiene en el 15% para el primer período impositivo en que obtienen una base imponible positiva y el siguiente.

No obstante, y como muchos otros elementos de la reforma tributaria, la reducción es gradual, pues en 2015 el tipo de gravamen será del 28% pasando al 25% en 2016.

Tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades		
2014	2015	2016
30%	28%	25%

Asimismo, se equipara el tipo de gravamen general con el de la pequeña y mediana empresa, eliminándose de esta manera una diferencia de tipos de gravamen que había sido criticada por su posible efecto desincentivador.

Se mantiene como tipo incrementado el del 30% para las entidades de crédito y para entidades que se dedican a la explotación de hidrocarburos.

5. INCENTIVOS FISCALES

En materia de incentivos fiscales las líneas que inspiran la Ley son fundamentalmente dos:

- a. Una simplificación del Impuesto, eliminando determinados incentivos, como:
 - ❖ la deducción por inversiones medioambientales
 - ❖ la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios
 - ❖ la deducción por gastos de formación de personal
 - ❖ la recién creada deducción por reinversión de beneficios (se mantiene en el IRPF, como se ha indicado en el apartado correspondiente).

Por el contrario, **se mantiene**, mejorada, la deducción por **investigación**, desarrollo e innovación tecnológica y las deducciones por **creación de empleo**, incluyendo la correspondiente a los trabajadores con **discapacidad**.

Los porcentajes de deducción no se ven alterados, en general, respecto de la normativa anterior, por lo que la minoración del tipo de gravamen supone un incremento de estos incentivos. Destaca el incremento del importe de la aplicación sin límite y abono de la deducción en el caso de investigación y desarrollo, para entidades que realizan un esfuerzo en este tipo de actividades.

También se incrementan los incentivos al sector del cine y de las artes escénicas, así como las deducciones por mecenazgo (de forma similar al IRPF).

- b. La introducción de dos **nuevos incentivos** vinculados al incremento del patrimonio neto, uno aplicable en el régimen general y otro específico para las empresas de reducida dimensión: la reserva de capitalización y de nivelación, respectivamente.

La **reserva de capitalización** pretende potenciar la capitalización empresarial mediante el incremento del patrimonio neto, reduciendo la dependencia del endeudamiento.

Con este fin, los contribuyentes que tributen al tipo general podrán reducir su base imponible en un **10% del importe del incremento de fondos propios de la entidad**, siempre y cuando se mantenga dicho incremento de los fondos propios en los 5 años siguientes y se dote una reserva indisponible durante esos 5 años por el importe de la reducción. La Ley cita una lista de casos por los que no se entenderá dispuesta la reserva.

Es importante destacar que solo se exige constituir una reserva indisponible, pero no su inversión en ningún tipo concreto de activo. El ahorro de impuesto que esta media supone será de un **2,5%** en cuota (10% del 25% de tipo de gravamen), lo que es inferior a las actuales deducciones por reinversión y por inversión (12% de deducción en cuota del artículo 42 TRLIS o 10% de deducción en cuota del artículo 37 TRLIS). La reducción de la base que conlleva la presente reserva no podrá superar el 10% de la base imponible positiva previa a esta reducción y a la compensación de bases imponibles negativas, pero las cantidades pendientes se podrán aplicar en los 2 años inmediatos y sucesivos.

La otra medida, dirigida a la pequeña y mediana empresa, es la **reserva de nivelación** de bases imponibles negativas, que permite minorar la base imponible positiva de las empresas de reducida dimensión en hasta un 10% de su importe (y un límite máximo de 1 millón de euros) mediante la dotación de una reserva indisponible equivalente al importe de la minoración.

Esta reserva tiene por finalidad anticipar en el tiempo la aplicación de las futuras bases imponibles negativas. Por tanto, su funcionamiento consiste en que en los 5 ejercicios inmediatos y sucesivos la reserva dotada se adiciona a la base imponible del contribuyente cuando este tenga una base imponible negativa, hasta ir consumiéndola.

El incumplimiento de los requisitos establecidos obligará a integrar en la base imponible del periodo correspondiente a la conclusión del plazo de 5 años las cantidades que han sido objeto de minoración, incrementadas en un 5%, además de los intereses de demora. Por tanto, en caso de no generarse bases imponibles negativas en ese periodo, se produce un diferimiento durante 5 años de la tributación de la reserva constituida.

Esta reserva es incompatible con la de capitalización y con la reserva para inversiones en Canarias.

6. REGÍMENES ESPECIALES

En los regímenes especiales del Impuesto sobre Sociedades también se incluyen modificaciones, de distinto calado según los casos. Se mencionará únicamente una novedad muy relevante en el régimen de las **operaciones de reestructuración**, que pasa a configurarse expresamente como el régimen general aplicable a estas operaciones, desapareciendo, por tanto, la opción para su aplicación, aunque habrá que comunicar a la Administración tributaria la realización de las mismas. Además, desaparece el fondo de comercio de fusión (al generalizarse el régimen de exención) y se regula expresamente la inaplicación parcial del régimen.

III. Impuesto sobre el valor añadido

En el IVA las modificaciones introducidas por la Ley 28/2014 son variadas y se explican por la necesidad de adaptarse al Derecho europeo, por mejoras técnicas, aclaraciones de cuestiones conflictivas y medidas antifraude, según los casos. Las medidas también entran en vigor el 1 de enero de 2015, con algunas excepciones.

A continuación se exponen las más destacadas.

1. OPERACIONES NO SUJETAS AL IMPUESTO (ARTÍCULO 7)

Se clarifica la regulación de las operaciones no sujetas como consecuencia de la transmisión global o parcial de un patrimonio empresarial o profesional, incorporando, a tal efecto, la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Con la nueva redacción, será suficiente que los elementos transmitidos sean susceptibles de constituir una unidad económica autónoma en sede del transmitente, aunque no la constituyan de forma efectiva. Si en la transmitente no es susceptible de ser una unidad económica autónoma, la transmisión estará sujeta.

Asimismo se incorpora en el artículo 7.8 LIVA la doctrina administrativa de los denominados “entes técnico-jurídicos”, en relación con la no sujeción de los servicios prestados por ellos a las Administraciones de las que dependen.

2. CONCEPTO DE ENTREGA DE BIENES (ARTÍCULO 8)

Se califica como entrega de bienes la transmisión de aquellas participaciones o acciones en sociedades cuya posesión asegure, de hecho o de derecho, la atribución de la propiedad, el uso o disfrute de un inmueble.

Este cambio viene a dar coherencia a la regulación del IVA en relación con la modificación del artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores operada por la Ley 7/2012, de medidas de lucha contra el fraude fiscal.

3. EXENCIONES (ARTÍCULO 20)

3.1. ELIMINACIÓN DE LA EXENCIÓN PREVISTA PARA FEDATARIOS PÚBLICOS.

Por imperativo del Derecho Europeo se elimina la exención prevista en el artículo 20.Uno.18º ñ) de la Ley del IVA para los servicios de intervención de **fedatarios públicos** en operaciones financieras exentas en IVA, fundamentalmente, las referidas a operaciones hipotecarias.

El hecho de que estos servicios dejen de estar exentos hará que en la mayoría de los casos desaparezcan los motivos por los que los Notarios y Registradores debían aplicar la **regla de prorrata**, que limita el derecho a la deducción del IVA soportado.

Por consiguiente, a partir de ahora los Notarios y Registradores deberán **repercutir IVA** en todas las operaciones que realicen en el ejercicio de su actividad profesional y tendrán derecho asimismo a la **deducción plena de todas las cuotas de IVA** soportadas en la misma.

De cara a 2015, hay que tener en cuenta que según el artículo 105.Uno.LIVA la prorrata que se debe aplicar a lo largo de un año es, provisionalmente, la calculada de forma definitiva para el año anterior (en 2014 será inferior al 100% por realizar operaciones que todavía están exentas), por lo que, para poder aplicar prorrata 100% desde el primer trimestre de 2015, **deberá acudirse a lo previsto en el artículo 105.Dos LIVA y 28.3º del Reglamento**, es decir, deberá presentarse una solicitud a la AEAT para la aplicación de un porcentaje 100% de prorrata, que deberá resolverse en el plazo máximo de un mes, siendo el silencio positivo.

La eliminación de la exención es aplicable también al **IGIC y al IPSI**, en relación con los fedatarios públicos destinados en Canarias y Ceuta o Melilla respectivamente.

3.2. EXENCIONES INMOBILIARIAS

Se modifican importantes aspectos de las exenciones inmobiliarias en IVA, lo que incide directamente en el ámbito de aplicación del ITPyAJD:

3.2.1. Entregas de terrenos urbanizados o en curso de urbanización

Desaparece el requisito exigido para la no exención del IVA de que la entrega sea efectuada por el propio promotor de la urbanización (artículo 20.uno.20º de la LIVA).

Por tanto, a partir de ahora, estarán sujetas a IVA sin exención todas las entregas de terrenos urbanizados o en curso de urbanización realizadas por cualquier tipo de empresario, tanto si el transmitente es promotor como si es otro tipo de empresario.

En consecuencia, la transmisión de dichos terrenos no quedará sujeta a la modalidad TPO sino que tributará efectivamente por IVA (y la escritura quedará sujeta a la modalidad AJD, cuota variable, además de la cuota fija aplicable a todas las escrituras notariales). De esta forma se amplía el ámbito del IVA frente a la modalidad TPO.

3.2.2. Entregas y adjudicaciones de terrenos realizadas entre la Junta de Compensación y los propietarios de aquellos

Se suprime la exención para entregas y adjudicaciones de terrenos realizadas entre la Junta de Compensación y los propietarios de aquellos (artículo 20.uno.21º de la LIVA). El cambio tiene por fin eliminar un tratamiento desigual entre las Juntas de Compensación llamadas "no fiduciarias" (a las que se refería el artículo 20.uno.21º de la LIVA) y las "fiduciarias" (que suelen ser la fórmula más habitual).

3.3. RENUNCIA A LA EXENCIÓN EN IVA

La Ley amplía el ámbito objetivo de la posible renuncia a las exenciones inmobiliarias, al no vincular la misma a la exigencia de que el empresario o profesional adquirente tenga derecho a la deducción total del impuesto soportado en función del destino

previsible en la adquisición del inmueble. A partir de ahora, será suficiente con que dicho empresario tenga un derecho a la **deducción parcial** del impuesto soportado al realizar la adquisición, considerándose además el destino previsible del inmueble adquirido (la doctrina administrativa ya venía atendiendo al destino previsible).

Esto también ampliará los supuestos de aplicación del IVA frente a la modalidad TPO del ITPyAJD.

3.4. OTRAS MODIFICACIONES EN MATERIA DE EXENCIONES

Se amplía la exención prevista para la educación de la infancia y de la juventud (número 9º del artículo 20.Uno) y la establecida para servicios prestados a sus miembros por entidades legalmente reconocidas sin finalidad lucrativa (número 12º del artículo 20.Uno).

4. LUGAR DE REALIZACIÓN DEL HECHO IMPONIBLE (ARTÍCULO 68)

Desaparece el requisito de que el coste de la instalación exceda del 15 % para que las entregas de bienes que hayan de ser objeto de instalación o montaje tributen en el territorio de aplicación cuando la instalación se realice en él.

La Ley también incorpora las nuevas reglas de localización de los servicios de telecomunicaciones establecidos en la Directiva de IVA. A partir de ahora, se aplicará siempre la regla de tributación en el Estado miembro de establecimiento del destinatario, tanto si este es un empresario (en que ya ocurría así) como si es una persona que no tenga tal condición (que es la novedad introducida).

5. BASE IMPONIBLE (ARTÍCULO 78 Y SS.)

En cuanto a la determinación de la base imponible se incluyen unas precisiones en los artículos 78 y 79 de la Ley en relación con:

- ❖ La no inclusión en la base imponible de las subvenciones no vinculadas al precio.
- ❖ Valoración de operaciones cuya contraprestación no sea de carácter monetario.

Por otro lado, se flexibiliza el procedimiento para la **modificación de la base imponible** del IVA en caso de impago, de manera que el plazo en caso del deudor en concurso se amplía de uno a tres meses.

En el supuesto de créditos incobrables, los empresarios que sean considerados de reducida dimensión podrán modificar la base imponible una vez transcurrido el plazo de seis meses -como se venía exigiendo hasta la fecha-, pero también podrán esperar al plazo general de un año que se exige para el resto de empresarios.

Y se aclara, en relación con el régimen de caja, que cuando se produzca el devengo de dicho régimen especial por aplicación de la fecha límite del 31 de diciembre del año inmediato posterior a la fecha de la operación, para modificar la base imponible no habrá que esperar a un nuevo transcurso del plazo de 6 meses o 1 año que marca la normativa a computar desde el devengo del Impuesto.

6. INVERSIÓN DEL SUJETO PASIVO (ARTÍCULO 84)

Con una finalidad antifraude, se amplían los supuestos de aplicación de la “inversión del sujeto pasivo” a la entrega determinados productos, en particular, **los teléfonos móviles, consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales, así como ciertos metales.**

7. TIPOS IMPOSITIVOS (ARTÍCULOS 90 Y 91)

A raíz de la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 17 de enero de 2013 se modifica la normativa referente a los tipos impositivos aplicables a los productos sanitarios, de forma que los equipos médicos, aparatos, productos y demás instrumental de uso médico y hospitalario pasarán a tributar al tipo general del 21%.

La tributación por el tipo del 10% se mantiene exclusivamente para los productos que objetivamente estén diseñados para tratamiento o uso de personas que tengan deficiencias físicas, mentales, intelectuales o sensoriales, según relación que se incorpora a un Anexo de la LIVA.

8. REGLA DE PRORRATA (ARTÍCULO 103)

Se amplía el campo de la prorrata especial, pues a partir de ahora será obligatoria cuando la diferencia entre las cuotas deducibles en un año natural que resulten por aplicación de la prorrata general en comparación con las que resulten por aplicación de la prorrata especial supere el 10% (ahora es del 20%).

9. MODIFICACIONES EN DETERMINADOS REGÍMENES ESPECIALES

Por último se introducen modificaciones en varios regímenes especiales, así como en aspectos aduaneros, destacando entre estos últimos la posibilidad que se ofrece a determinados importadores de diferir el ingreso del IVA devengado por la importación al momento de presentar la autoliquidación de operaciones interiores.

IV. Imposición patrimonial sobre no residentes

La Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de 3 de septiembre de 2014, ha determinado que el Reino de España ha incumplido el ordenamiento comunitario al permitir que se establezcan diferencias en el trato fiscal de las donaciones y las sucesiones entre los causahabientes y los donatarios residentes y no residentes en España, entre los causantes residentes y no residentes en España y entre las donaciones de bienes inmuebles situados en territorio español y fuera de este.

Pues bien, para subsanar el citado incumplimiento, la disposición final tercera de la Ley 26/2014 modifica la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del **Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones**, introduciendo una serie de reglas que, en síntesis, son las siguientes:

- ❖ En el caso de la adquisición por **herencia** o títulos asimilables, **si el causante hubiera sido residente en un Estado miembro de la Unión Europea** (o del Espacio Económico Europeo), distinto de España, los contribuyentes tendrán derecho a la aplicación de la normativa propia aprobada por la Comunidad Autónoma en donde se encuentre el mayor valor de los bienes y derechos del caudal relicto situados en España y, si no hubiera ningún bien o derecho situado en España, la normativa de la Comunidad Autónoma en que resida el heredero.
- ❖ **Si el causante hubiera sido residente en una Comunidad Autónoma**, los contribuyentes no residentes en España, que sean residentes en un Estado miembro de la Unión Europea (o del Espacio Económico Europeo), tendrán derecho a la aplicación de la normativa propia aprobada por dicha Comunidad Autónoma.
- ❖ En el caso de **donación de un inmueble situado en España**, los contribuyentes no residentes en España, que sean residentes en un Estado miembro de la Unión Europea (o del Espacio Económico Europeo), tendrán derecho a la aplicación de la normativa propia aprobada por la Comunidad Autónoma donde radiquen el bien.
Si el inmueble donado está situado en un Estado miembro de la Unión Europea (o del Espacio Económico Europeo), distinto de España, los contribuyentes residentes en España tendrán derecho a la aplicación de la normativa propia aprobada por la Comunidad Autónoma en la que residan.
- ❖ En el caso de **donación de bienes muebles situados en España**, los contribuyentes no residentes, que sean residentes en un Estado miembro de la Unión Europea (o del Espacio Económico Europeo), tendrán derecho a la aplicación de la normativa propia aprobada por la Comunidad Autónoma donde **hayan estado situados los referidos bienes muebles un mayor número de días del período de los cinco años** inmediatos anteriores, contados de fecha a fecha, que finalice el día anterior al de devengo del impuesto.

La tributación en todos estos casos seguirá correspondiendo a la Administración Tributaria del Estado, siendo obligatorio el sistema de autoliquidación.

Por tanto, la solución que se ha arbitrado ha sido someter los casos controvertidos a la normativa de la Comunidad Autónoma con la que se considera conectado cada hecho imponible, pero sin ceder el impuesto en estos casos a las CCAA.

Por último, se modifica (disposición final cuarta de la Ley 26/2014) la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, para introducir una serie de reglas que permitan un tratamiento similar entre residentes y residentes de otros Estados miembros de la Unión Europea (o del Espacio Económico Europeo), a fin de evitar un pronunciamiento similar de la Justicia europea. Los citados contribuyentes tendrán derecho, en virtud de la modificación introducida, a aplicar la normativa de la Comunidad donde radique el mayor valor de sus bienes situados en España.

Tributos Oficinas Liquidadoras

• TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA Y TRIBUNAL SUPREMO

- IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

» Rehabilitación anterior al 2008	17
» Art. 108 de la Ley del Mercado de Valores	17
» Valoración de vivienda transmitida que pertenecía al Patrimonio del Estado	18
» Aplicación del tipo de gravamen reducido	18
» Disolución parcial de condominio con compensación en metálico	18
» Base imponible de la dación en pago: Cancelación de una deuda	19
» Aplicación de tipos reducidos por familia numerosa en la legislación valenciana	19
» Constitución de una fianza	19
» Infracciones y sanciones	20
» Sujeción de la hipoteca unilateral	20
» Sujeto pasivo en la hipoteca unilateral	20
» Adjudicaciones en un proindiviso conyugal sujeto al Derecho Civil Catalán	20
» Exención en los solares y terrenos destinados a VPP	21
» Declaración de obra nueva: Determinación de la base imponible	21
» Extensión de la exención por subrogación de préstamos hipotecarios a los créditos hipotecarios	21
» Expediente de dominio	22
» Sujeción de una escritura pública comprensiva del número de viviendas permitidas y de la indivisibilidad de la parcela resultante	22
» Sujeto pasivo en una hipoteca unilateral	22

- IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

» Reducción por parentesco de sobrinos políticos	23
» Reducción del 99% por empresa familiar: Funciones de dirección	23
» Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y Navarra: Cambio de domicilio fiscal	24
» Partición civil versus partición fiscal	24
» Cuantía de la herencia respecto a sus hermanos premuertos	24
» Uniones de hecho	25
» Efecto interruptivo de la prescripción por presentación de la devolución del IRPF	25
» Reducción del 95% en actividad de arrendamiento de inmuebles	26
» Reducción por parentesco en parejas de hecho	26
» Derivación de responsabilidad de pago del importe de liquidación complementaria	26
» Reducción en la vivienda habitual	27
» Reducción por parentesco en parejas de hecho	27
» Dedución de deuda hipotecaria de los bienes de la herencia	28
» Valoración del ajuar doméstico	28
» Carácter deducible de determinadas deudas	29
» Comprobación de valores	29
» Reducción por vivienda habitual	29
» Reducción por transmisión de empresa habitual: Compatibilidad con pensión de jubilación	30

TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA Y TRIBUNAL SUPREMO

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

REHABILITACIÓN ANTERIOR AL 2008. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO DE 9 DE OCTUBRE DE 2014

La cuestión de fondo objeto de litigio estriba en si la adquisición realizada por la Sociedad el día 28 de julio de 2005 de un edificio con la finalidad de su rehabilitación, para la posterior venta de viviendas y oficinas, estaba sujeta y no exenta de IVA por no resultar de aplicación la exención prevista en el artículo 20.Uno 22º de la LIVA, o si, por el contrario, la indicada operación estaba sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas, por resultar aplicable la citada exención de IVA.

Las obras de rehabilitación de edificaciones son las que tienen por objeto principal la reconstrucción de las mismas mediante la consolidación y el tratamiento de las estructuras, fachadas o cubiertas y otras análogas siempre que el coste global de las operaciones de rehabilitación exceda del 25 por ciento del precio de adquisición si se hubiese efectuado ésta durante los dos años inmediatamente anteriores al inicio de las obras de rehabilitación o, en otro caso, del valor de mercado que tuviera la edificación o parte de la misma en el momento de dicho inicio. A estos efectos, se descontará del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación la parte proporcional correspondiente al suelo.

Con esta nueva redacción, que expresamente dispone la exclusión del valor del suelo para determinar a estos efectos el valor de adquisición de la edificación, el Legislador, con tal modificación, no tenía intención de concretar el concepto antes regulado sino de modificarlo, ampliando con la exclusión del valor del suelo el ámbito del concepto de rehabilitación y, por ende, los casos no exentos del impuesto, articulando además un régimen transitorio para su aplicación. De ello se desprende que antes de la entrada en vigor de la precitada modificación del art. 20.Uno.22 de la LIVA, es decir, hasta el 21 de abril de 2008 inclusive, el valor de adquisición de la edificación al objeto de establecer la base para determinar el cumplimiento del requisito cuantitativo para conceptuar las obras como de rehabilitación a los efectos del impuesto, debía incluir el correspondiente valor del suelo, y no así a partir del 22 de abril de 2008.

En consecuencia, siendo así que el caso planteado corresponde al primer ámbito temporal y redacción del precepto indicado, no puede acogerse la interpretación del mismo promovida por la recurrente de excluirse el valor del suelo, por ser disconforme con el espíritu y finalidad del mismo.

ART. 108 DE LA LEY DEL MERCADO DE VALORES. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO DE 2 DE OCTUBRE DE 2014.

Entiende la recurrente que el art. 108 de la Ley de Mercado de Valores que no es aplicable a una operación como la controvertida en la que no ha existido ningún ánimo elusorio. Mantiene que la infracción se produce porque una interpretación constitucionalmente correcta del art. 108 de la Ley del Mercado de Valores exigiría que éste no fuese aplicado a aquellas operaciones en las que no exista un ánimo elusorio probado, puesto que lo contrario supondría imponer de plano una sanción administrativa, sin apreciación de los principios y garantías que para el ámbito administrativo y sancionador derivan de los artículos 24. 2 y 25 de la Constitución, y con quiebra absoluta del principio de justicia tributaria y de seguridad jurídica. Para apoyar las infracciones denunciadas, trae a colación la sentencia del Tribunal Constitucional 194/2000, de 19 de Julio de 2000, por la que se declara inconstitucional y nula la disposición adicional cuarta de la ley 81/1989, de Tasas y Precios Públicos y su reproducción en el art. 14.7 del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, disposición que extraía imperativamente del ámbito del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas aquellas operaciones en las que el valor comprobado por la Administración excediere del declarado por los partícipes en unos determinados baremos, para gravarlas con arreglo al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Para la Sala, el hecho de que con el art. 108 de la Ley del Mercado de Valores se intentase evitar el fraude no significa que siempre que dicho precepto se aplique lo sea partiendo de la premisa de que el mismo concurre, por lo que no es preciso que exista o se acredite tal elemento (el elusorio), siendo suficiente con que, como sucede en este caso, se cumplan los requisitos que la norma taxativamente establece.

VALORACIÓN DE VIVIENDA TRANSMITIDA QUE PERTENECÍA AL PATRIMONIO DEL ESTADO.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA DE 20 DE FEBRERO DE 2014.

El objeto de la Litis es una vivienda que fue transmitida por el Delegado de Economía y Hacienda, de conformidad con el art. 137 de la Ley de Patrimonio de las Administraciones Públicas. Previa desafectación fue vendida directamente al concurrir razones excepcionales que aconsejaban efectuar la venta al ocupante del inmueble, resultando de la documentación que se incorporó a la escritura que las razones eran que la finca no cumplía los fines principales del Patrimonio del Estado, y que el ocupante era la recurrente, junto a su cónyuge al que le había sido adjudicada para uso a título gratuito en 1972, como vivienda propiedad del Estado construida por la Dirección General de Carreteras, del MOPU, destinada a camineros y operarios adscritos a los Servicios de Conservación de Carreteras. La vivienda fue tasada el 24 de enero de 2006, por los Servicios Técnicos del Ministerio de Economía y Hacienda, de conformidad con la citada Ley 33/2003, en la cantidad de 48.639,92 euros, liquidando la recurrente sobre la base de la mitad indivisa que le correspondía. Por un perito de la Agencia Tributaria autonómica fue valorado el inmueble en 186.037,76 euros, practicándose la liquidación sobre la base de la mitad que correspondía a la declarante. Por tanto la cuestión de fondo se reduce a determinar uno u otro valor como base del Impuesto.

En el presente caso existe certeza del precio de la venta, por lo que éste se ha de tomar como base imponible, y esto es una cuestión distinta a la vinculación con la valoración hecha por distinta Administración, como alega el Abogado de la Generalitat, porque no se trata tanto ponderar cual fuere la valoración aplicable al caso, sino que lo que se trata es de considerar que no procedía la valoración por la Generalitat al no haber precio presumiblemente ficticio. Se estima el recurso.

APLICACIÓN DEL TIPO DE GRAVAMEN REDUCIDO. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA DE 20 DE MARZO DE 2014

La Administración recurrente estima que procede aplicar el tipo del 7 por cien en el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, al considerar que no concurría el requisito de efectiva ocupación de la vivienda en el plazo de doce meses desde su adquisición a los efectos de acogerse al tipo reducido del 5 por cien, de conformidad con el art. 10 de la Ley 31/2002. La cuestión se reduce a determinar si el inmueble en cuestión fue habitado efectivamente por la interesada antes de cumplir un año desde la adquisición. La Sala tiene declarado que para apartarse de lo que resulte de los certificados de empadronamiento habrá de aportarse la prueba oportuna, de manera que el empadronamiento significa una presunción de habitualidad en la permanencia en la vivienda por más tiempo en el período impositivo. En el presente caso concurre la circunstancia especial de que la vivienda pertenecía a los padres de la contribuyente, lo que explica que las facturas por consumo en el período que interesan estuviesen emitidas a su nombre, sin que ello signifique de forma inequívoca o especialmente significativa que aquella no hubiera pasado a residir en vivienda, como pudiera ser el caso de que los facturados fueran personas ajenas o sin especial relación.

Por otra parte consta que la interesada fue dada de alta en el padrón, en la vivienda en cuestión dos meses y dos días después de que venciera el plazo de doce meses, y tal proximidad de tiempo, unida a la realidad, que no se discute, de la compraventa, matiza la presunción que deriva de los datos del Padrón en el sentido de que la fecha del alta pudo deberse simplemente a un retraso en presentar la solicitud. Consta también que la contribuyente suscribió una póliza de seguro sobre la vivienda el mismo día de adquisición y el recibo cargado contra la misma ese año y el siguiente, así como la apertura de una cuenta vivienda, y por último un escrito suscrito por los sucesivos presidentes de la comunidad de propietarios dando constancia de la permanencia de la interesada en la vivienda desde el año 2003. En consecuencia la prueba se inclina a favor de la contribuyente.

DISOLUCIÓN PARCIAL DE CONDOMINIO CON COMPENSACIÓN EN METÁLICO. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID DE 26 DE JUNIO DE 2014.

La cuestión que se aborda es el problema de la tributación por ITP en los supuestos de disolución parcial del condominio de bien indivisible. El condominio estaba constituido, por terceras partes indivisas y tenía por objeto una vivienda, valorándose en

su totalidad en 631.062,69 euros. Así pues, la cuota respectiva de cada uno de los tres condueños se valoraba en 210.354,23 euros. Consta, asimismo, en la escritura que, dado el carácter indivisible de la finca (una vivienda), el contribuyente codemandado se adjudica la tercera una parte indivisa que pertenecía a otro comunero, compensando el primero al segundo en la cantidad de 210.354,23 euros, de forma que, a partir de dicha escritura, el proindiviso sobre la vivienda en cuestión quedaba constituido por una persona, en una tercera parte indivisa, y por don el contribuyente codemandado, en las dos terceras partes indivisas restantes.

En la transmisión de participación indivisa de un condómino a otro no deben tributar por ITP modalidad de Transmisiones Patrimoniales onerosas. El art 7.1.B RDL 1/1993 excluye de tributación por Impuesto de Transmisiones Patrimoniales onerosas los excesos de adjudicación que surjan de dar cumplimiento a lo previsto en el art 1062 del Código Civil y en supuestos de autos, de condominio sobre un bien indivisible, la transmisión de participación indivisa de un condómino a otro percibiendo la correspondiente compensación en metálico si surge de dar cumplimiento al art 1062 del Código Civil.

BASE IMPONIBLE DE LA DACIÓN EN PAGO: CANCELACIÓN DE UNA DEUDA. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID DE 3 DE JULIO DE 2014

En la determinación de la base imponible del Impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas en el que la escritura de dación en pago, el bien que se entrega es tasado en un valor inferior que la deuda que con su transmisión se salda, de conformidad con el art. 46.3 del RD Legislativo 1/1993, se deduce que la base imponible del impuesto en estos casos ha de estar constituida por el valor de la deuda que con la entrega del bien se salda, al ser ésta la contraprestación pactada por la adquisición del inmueble por parte de la entidad financiera. Por ello, esta Sala entiende que resulta procedente la liquidación por ITP girada.

APLICACIÓN DE TIPOS REDUCIDOS POR FAMILIA NUMEROSA EN LA LEGISLACIÓN VALENCIANA. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE VALENCIA DE 4 DE JULIO DE 2014.

La cuestión controvertida deriva de un escritura de compraventa con préstamo con garantía hipotecaria donde el recurrente y su esposa, como consecuencia del nacimiento del cuarto hijo adquirieron un inmueble con destino a vivienda habitual, realizando la correspondiente autoliquidación del IAJD al tipo impositivo del 0,1% y la del ITPO al tipo del 4%, por tratarse de familia numerosa y ser una operación de adquisición de vivienda habitual. Sin embargo, la Administración practicó sendas liquidaciones complementarias aplicando los tipos generales del 1% (IAJD) y del 7% (ITPO), por incumplirse las condiciones para aplicar el tipo reducido.

Para la Sala, el espíritu de la Ley contempla un beneficio fiscal para apoyar a las familias numerosas que pretendan adquirir una vivienda por el nacimiento de un nuevo hijo, en el presente caso el cuarto hijo, configurando la reducción del tipo como una ayuda fiscal para que adquieran una nueva o mayor vivienda quien ha visto incrementada su familia. Pero esta ayuda queda condicionada legalmente a quienes no superan determinado nivel de ingresos familiares, excluyendo las rentas que sobrepasan tal límite.

El requisito del tope dinerario no se cumple por el recurrente, pues la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del sujeto pasivo y su cónyuge supera el límite dinerario previsto por el Legislador. Resulta irrazonable la interpretación del recurrente, al perseguir que los topes dinerarios se computen solo con el sujeto pasivo.

CONSTITUCIÓN DE UNA FIANZA. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE VALENCIA DE 30 DE JUNIO DE 2014.

Se plantea la controversia en orden a la calificación, a efectos del ITPyAJD, de la constitución de una fianza en garantía de un préstamo hipotecario concedido por una entidad bancaria, con motivo de la subrogación del adquirente/comparador de un bien inmueble en el préstamo pendiente del transmitente.

Para la Sala, si estamos ante una operación escriturada de compraventa con subrogación en el préstamo con garantía hipotecaria y constitución de fianza, si se produce por el mecanismo de la subrogación, produciendo los efectos propios de una novación contractual, con establecimiento simultáneo de garantías, manteniendo la hipotecaria por subrogación y constituyendo la fianza en el nuevo contrato de préstamo, de conformidad al art. 15.1 de la Ley 1/1993, de 24 de septiembre, existirá un solo hecho imponible gravado de forma unitaria como un préstamo, sujeto a ITPyAJD, modalidad transmisiones patrimoniales onerosas, pues se cumple la condición de simultaneidad en la concesión del préstamo y en la constitución de garantías impuesta por el art. 25 del Reglamento del ITPyAJD, reforzando con ello la posición del acreedor, siendo indiferente a tales efectos que la fianza se constituyera con posterioridad al préstamo.

INFRACCIONES Y SANCIONES. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA RIOJA DE 18 DE SEPTIEMBRE DE 2014.

El motivo de la Litis versa en que en la no declaración de unos excesos de adjudicación, que si bien en la resolución del TEAR que recurre la Administración señala que, pese a que concurre el elemento objetivo del tipo infractor, consistente en “dejar de ingresar” no ocurre así con el elemento subjetivo, al entender que la conducta de los reclamantes se halla amparada por una interpretación jurídica razonable de las normas aplicables, ya que la tributación de los excesos de adjudicación en supuestos en los que un mismo bien se adjudica no solo a uno sino a varios copropietarios, como en la operación realizada por los reclamantes, no es una cuestión pacífica al existir discrepancias interpretativas en relación con el alcance del artículo 7.2.B) del TR de la Ley del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados. Fundamentación con la que discrepa la Administración recurrente pues, en el presente supuesto, concurre una circunstancia determinante, como es que los sujetos pasivos no presentaron autoliquidación alguna, en ninguna modalidad del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, hasta después de iniciado el procedimiento inspector.

Para la Sala el hecho de que los contribuyentes no presentaran liquidación por ninguna de las modalidades del impuesto no puede considerarse, contrariamente a lo que sostiene la Administración recurrente, una prueba de la falta de diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, pues algunas resoluciones dictadas por Tribunales de Justicia y Económico-Administrativos han mantenido la exoneración de la tributación en estos supuestos.

SUJECCIÓN DE LA HIPOTECA UNILATERAL. SENTENCIA DE TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA DE 13 DE MARZO DE 2014.

Tanto la constitución de hipoteca unilateral como su aceptación son actos increíbles en el Registro de la Propiedad, si bien la segunda lo es mediante nota marginal.

La constitución de la hipoteca por acto unilateral del dueño de la finca produce efectos desde su inscripción, aún antes de su aceptación por la persona a cuyo favor se constituye. Tanto es así que el dueño de la finca no puede cancelarla de forma unilateral aunque no haya sido aceptada por el beneficiario, salvo que hayan transcurrido dos meses sin que éste la acepte, periodo que comienza a contarse no desde la constitución de la hipoteca, ni desde que el beneficiario tiene conocimiento de la constitución, sino desde que el dueño de la finca le requiera la aceptación.

La constitución, mediante escritura pública, de una hipoteca voluntaria por acto unilateral del dueño de la finca cumple los cuatro requisitos exigidos por el art. 31.2 del TRLITP para configurar el hecho imponible de la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, ya que habrá una primera copia de la escritura pública, la cual contendrá un acto valuable, inscribible en el Registro de la Propiedad y no sujeto al ISD ni a las otras modalidades del ITP.

SUJETO PASIVO EN LA HIPOTECA UNILATERAL. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA DE 13 DE MARZO DE 2014.

En lo que se refiere al sujeto pasivo, en un supuesto de hipoteca unilateral constituida a favor de la Hacienda Pública para garantizar el aplazamiento de pago de deudas con la Administración Tributaria, en tal caso, la hipoteca se constituye de forma unilateral, es decir, no se constituye con la concurrente aceptación en la escritura, pudiendo, por el contrario no ser aceptada por la Administración, y pendiente de la correspondiente resolución judicial.

Aún cuando se pudiera considerar que la Administración es la interesada, en cuanto que la hipoteca garantiza el pago de una deuda tributaria, lo cierto es que mientras no se acepte y pueda ser rechazada, pendiente al respecto la correspondiente resolución judicial, no cabe entender que la mera constitución unilateral la sitúa en la condición de interesada en tal concreta constitución. De donde se infiere que el sujeto pasivo es el contribuyente.

ADJUDICACIONES EN UN PROINDIVISO CONYUGAL SUJETO AL DERECHO CIVIL CATALÁN. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA DE 29 DE MAYO DE 2014

Mediante escritura pública de un convenio de separación matrimonial, la recurrente se adjudicó uno de los inmuebles de los dos, propiedad en proindiviso de ambos cónyuges sujetos al régimen de separación de Derecho Civil Catalán. La recurrente pretende la aplicación de la exención prevista en el art. 45-1-b) 3ª del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimo-

niales y Actos Jurídicos Documentados.

En los supuestos de las adjudicaciones y transmisiones originadas por la disolución del matrimonio, y previsto en el artículo 45.I.B.3 del Real Decreto Legislativo 1/1993, la exención de tributos únicamente es aplicable a las disoluciones en que haya efectivamente comunidad de bienes (sociedad conyugal), por tanto esta exención no es aplicable a los supuestos en que rija un régimen económico matrimonial de separación de bienes.

La doctrina se sustenta esencialmente en que la comunidad de bienes cuyos comuneros sean cónyuges en separación de bienes es ajena al régimen matrimonial y participa de la misma naturaleza que cualquier otra comunidad de bienes, en la que cada uno de los copropietarios ostenta un derecho de propiedad sobre la parte que le corresponde, pudiendo enajenarla, cederla o hipotecarla, a diferencia de las comunidades de marco común, sin que, por tanto, pueda hablarse de puesta en común de bienes en estos casos.

EXENCIÓN EN LOS SOLARES Y TERRENOS DESTINADOS A VPP. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID DE 24 DE JUNIO DE 2014

La Ley 4/2008 clarifica los supuestos de exención y modifica la redacción de la exención del art 45.1.b.12 del TR del ITPyAJD, para incluir en el supuesto no solo los solares sino también, tal y como ya hacía el RDL 12/80, los terrenos en los que tienen también cabida los que fueron objeto de adquisición y que están destinados a construcción en 50% de Vivienda de Protección Pública, siendo procedente por tanto la concesión de exención provisional, para transcurrido el plazo previsto legalmente, comprobar si aquella exención provisional se ha de mantener.

DECLARACIÓN DE OBRA NUEVA: DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ARAGÓN DE 4 DE JUNIO DE 2014

En el presente recurso se cuestionan las comprobaciones de valor de una obra nueva de una edificación destinada a viviendas, aparcamientos y cuartos trasteros, valorándose por la parte Administración recurrente la edificación en base a una póliza de seguro de daños a la edificación suscrita por la interesada con la entidad aseguradora.

Para la Sala, según se desprende del expediente y documentos aportados con la demanda, entre los que se incluye la póliza correspondiente, las liquidaciones recurridas se fundamentaban en la comprobación de valores mediante la póliza de seguro de daños a la edificación suscrita por la propiedad con la entidad aseguradora, figurando como costes asegurados que se desglosan: coste de ejecución material, gastos generales, honorarios de proyectos y dirección facultativa, control geotécnica, ingeniería y otros, licencias y tasas.

Frente a la determinación de la base imponible así establecida para cada una de las liquidaciones, de lo expuesto claramente se infiere que el método de comprobación utilizado por la administración es inadecuado para determinar la base imponible de la obra nueva.

EXTENSIÓN DE LA EXENCIÓN POR SUBROGACIÓN DE PRÉSTAMOS HIPOTECARIOS A LOS CRÉDITOS HIPOTECARIOS. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA RIOJA DE 4 DE SEPTIEMBRE DE 2014

Alega la Administración actora que la novación de un crédito hipotecario realizada por una mercantil y una caja de ahorros es una operación que no está exenta del pago del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y, en consecuencia, debe tributar por la modalidad de actos jurídicos documentados, ya que la exención prevista en la Ley 2/1994, sobre subrogación y modificación de préstamos hipotecarios se refiere exclusivamente a préstamos hipotecarios, lo que excluye la extensión de la exención prevista a los créditos hipotecarios, porque ello supondría la aplicación analógica de un beneficio fiscal, proscrita por la Ley General Tributaria.

La Sala, teniendo en cuenta las estipulaciones establecidas en la escritura de modificación del crédito con garantía hipotecaria, similares a los contemplados en el supuesto examinado por la STSJ de Castilla y León, de 11 de abril de 2013, frente a la que se interpuso el recurso de casación para la unificación de doctrina, ha de aplicar el criterio seguido por la sentencia, lo que determina la desestimación del recurso contencioso-administrativo, por ser conforme a derecho el acto administrativo impugnado. De donde se infiere que la exención contenida en el art 9 de la Ley 2/1994 debe aplicarse (en los casos a que dicho precepto se refiere) a la financiación hipotecaria en general cualquiera que sea el modelo de instrumentación (crédito o préstamo) utilizado.

EXPEDIENTE DE DOMINIO. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA DE 23 DE MAYO DE 2014.

Se suscita la cuestión de la tributación de los expedientes de dominio, alegando la prescripción por haberse producido la prescripción al constar la transmisión desde fecha muy anterior, al haberse adquirido previamente la finca objeto del expediente de dominio mediante el contrato privado que se presenta al Juzgado.

Los expedientes de dominio se someten a tributación por sí mismos con independencia de las causas que los originen al equipararse legalmente a transmisiones patrimoniales, conforme al artículo 7.2.C) de la Ley del Impuesto. En el presente caso se trata de la adquisición de una finca urbana por contrato, título que es suplido por el expediente de dominio. Su tratamiento, es el de una transmisión onerosa al no acreditarse que se hubiera liquidado el impuesto determinado por la transmisión. El Auto judicial de declaración del expediente es de 24 de junio de 2010, sin que prescribiera al presentarse la liquidación en 15 de octubre del mismo año, de conformidad con los artículos 66 y ss. de la LGT. Este discurso evita la posibilidad de situaciones fraudulentas, mediante la ocultación de la transmisión hasta que se entienda prescrita la exigencia del impuesto. Para enervar la tesis del contribuyente, se hace preciso que se acredite la tributación temporánea por la adquisición de que la resolución judicial trae causa, o la no sujeción de la misma al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, lo que en el presente caso no se ha intentado siquiera.

SUJECCIÓN DE UNA ESCRITURA PÚBLICA COMPRENSIVA DEL NÚMERO DE VIVIENDAS PERMITIDAS Y DE LA INDIVISIBILIDAD DE LA PARCELA RESULTANTE. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE BALEARES DE 20 DE MAYO DE 2014

Mediante modificación puntual de un Estudio de Detalle derivado del Plan General de un municipio, se ordenan los volúmenes y se distribuye la edificabilidad de dos fincas, supeditando la eficacia de las licencias a que constase en el Registro de la Propiedad, tanto el total de las viviendas permitidas como la indivisibilidad de la parcela resultante o, lo que es lo mismo, la agrupación o vinculación registral de ambas parcelas. Mediante escritura pública se hizo constar dicha vinculación de ambas fincas como el carácter indivisible de ambas parcelas, siendo el motivo de la litis la sujeción de esa escritura al Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados. La mercantil recurrente esgrime que en la escritura pública no se había dado lugar ni a una agrupación de fincas ni a una vinculación "ob rem" entre las dos fincas del caso, sino que únicamente se trataba de una vinculación entre cada finca y la licencia municipal correspondiente. Para la Sala, no importa la agrupación de fincas o la vinculación "ob rem", sino que lo trascendente es si en la escritura concurrían los requisitos que determinan la realización del hecho imponible, es decir, los señalados en los artículos 28 y 31 del Real Decreto Legislativo 1/1993, por los que se sujeta a gravamen las primeras copias de escrituras notariales cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, siéndolo aquí la vinculación de las dos fincas registrales no colindantes para determinar el número máximo de viviendas que se pueden construir en ambas y hacer constar en el Registro de la Propiedad la indivisibilidad de ambas fincas debido a su afectación conjunta. Por lo tanto, el contenido de la escritura pública es un acto inscribible, y no estando sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones ni a las modalidades de transmisiones patrimoniales onerosas u operaciones societarias del ITP y AJD, la realización del hecho imponible no ofrece duda.

SUJETO PASIVO EN UNA HIPOTECA UNILATERAL. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE GALICIA DE 1 DE OCTUBRE DE 2014.

Se interpone recurso contencioso-administrativo por una mercantil contra el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Regional desestimatorio de la reclamación económico-administrativa promovida contra el dictado por la Administración Tributaria de Galicia, sobre liquidación practicada por el concepto de Actos Jurídicos Documentados derivado de la consideración del sujeto pasivo en la constitución de hipoteca unilateral en favor de la AEAT.

Para la Sala, será sujeto pasivo la Administración Tributaria a cuyo favor se constituye la garantía hipotecaria, si bien será de aplicación lo dispuesto en el artículo 45. I. A) del Texto Refundido, que declara exentos del impuesto al Estado y las Administraciones públicas territoriales e institucionales y sus establecimientos de beneficencia, cultura, Seguridad Social, docentes o de fines científicos.

TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA Y TRIBUNAL SUPREMO

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

REDUCCIÓN POR PARENTESCO DE SOBRINOS POLÍTICOS. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO DE 1 DE ABRIL DE 2014.

La cuestión planteada en esta casación por las Administraciones recurrentes consiste en determinar si los sobrinos políticos han de ser incluidos en el Grupo III del art. 20 de la LISD, dentro del concepto de «colaterales de segundo y tercer grado», o si, por el contrario, se hallan comprendidos en el Grupo IV del precepto citado, dentro, por tanto, del concepto «colaterales de cuarto grado, grados más distantes y extraños».

Esta cuestión ha tenido la Sala ocasión de pronunciarse en su sentencia de 18 de marzo de 2003, en la que se dijo lo siguiente: Es indiscutible que el interesado no es un extraño, ya que es sobrino político, pero sobrino, según la terminología usual, y colateral de tercer grado por afinidad, según el CC, del causante sin que quepa, ya, la “fictio iuris” de asimilar a los colaterales por afinidad con los extraños, pues para tal consideración se requiere una Ley que así lo disponga, cuando, además, lo congruente con toda la evolución expuesta es que en el Grupo III del artículo 20 de la Ley 29/1987 se consideren comprendidos los colaterales de segundo y tercer grado por consanguinidad y por afinidad, con abstracción, también, de los ascendientes y descendientes por afinidad, que no fueron incluidos en el Grupo II.

En esta misma línea se ha pronunciado esta Sala y Sección en la sentencia de 12 de diciembre de 2011, al señalar lo siguiente: El parentesco se subdivide entre consanguíneos que son aquellos que proceden de la misma familia y afines que comprenden al cónyuge y a los familiares consanguíneos de este con el otro cónyuge y sus parientes consanguíneos y que proceden de línea directa ascendente o descendente, cuando descienden unas de las otras, o de línea colateral, que se da entre aquellas personas que descienden de un ascendiente común, no existe una sucesión directa de unas a otras, determinando una mayor o menor proximidad en el grado de parentesco una reducción mayor o menor del impuesto según sea el mismo, situándose el parentesco por afinidad en el mismo grado en el que se encuentre el consanguíneo del que se derive la afinidad.

REDUCCIÓN DEL 99% POR EMPRESA FAMILIAR: FUNCIONES DE DIRECCIÓN. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO DE 1 DE MARZO DE 2014.

La Comunidad Autónoma de La Rioja denuncia la improcedencia de la reducción del 99% del valor de adquisición de las participaciones sociales de Bodegas N., S.L., al entender que D. Pio no percibía de dicha entidad remuneración alguna por el ejercicio efectivo de funciones de dirección, sobre la base de que ejercía como encargado de Bodegas N., S.L., percibiendo las correspondientes retribuciones por el desempeño de este cargo, y no por su condición de administrador de la entidad, conclusión posteriormente refrendada por los órganos económico-administrativos. Por el contrario, la Sala de instancia sí estimó el recurso contencioso-administrativo interpuesto, al deducir que aquél actuaba como administrador único y gerente de la entidad, recibiendo por ello ingresos que excedían del 50% de la totalidad de sus rendimientos empresariales, profesionales y del trabajo personal.

La clave para resolver este asunto, se halla en el art. 5 del RIP, el cual identifica el ejercicio de funciones de dirección con la real, eficaz y verdadera intervención en las decisiones de una empresa. Cualquiera que sea la denominación empleada para calificar las funciones desempeñadas en una entidad mercantil, lo realmente decisivo es que tales funciones impliquen la administración, gestión, dirección, coordinación y funcionamiento de la correspondiente organización, para conocer lo cual hay que coincidir con la Sala de instancia en que es necesario integrar todas las circunstancias y conocer de forma fehaciente los hechos.

JUNTA ARBITRAL DEL CONVENIO ECONÓMICO ENTRE EL ESTADO Y NAVARRA: CAMBIO DE DOMICILIO FISCAL. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO DE 5 DE MAYO DE 2014.

La Junta Arbitral admite que es posible que una misma persona en un determinado espacio temporal pueda residir en varias partes del territorio, y si, con carácter general, la determinación de la residencia habitual de las personas físicas ha de hacerse de manera específica para cada ejercicio sin que las pruebas relativas a un determinado ejercicio puedan extenderse a otros ejercicios distintos. Si se concluye que a partir de 1 de enero de 2006, la Sra. Paulina tenía su domicilio en Madrid, cuando el conflicto se inicia en el año 2011, resulta imprescindible que cada una de las pruebas valoradas se conectara con un tiempo o período determinado.

Individualmente consideradas las pruebas, resulta imposible conocer cuál era el domicilio fiscal de la obligada tributaria a partir de 1 de enero de 2006, considerando que cada anualidad, en su caso, podía determinar un domicilio fiscal diferente en función de la residencia habitual en uno u otro lugar. Así que era titular del domicilio de Madrid, y usufructuaria de la casa de Navarra, ninguna consecuencia en cuanto a continuidad en una u otra residencia puede extraerse de un dato que resulta neutral a los efectos de considerar un mayor o menor tiempo de residencia en una u otra casa; el que no tuviera ninguna cuenta corriente abierta en Navarra, siendo titular de doce cuentas corrientes abiertas en oficinas bancarias sitas en territorio común, figurando en diez de las mismas su casa de Madrid, sin referencia temporal alguna, tanto porque podía haberla abierto antes de 1 de enero de 2006.

Lo mismo cabe predicar de sus empresas, su condición de empleadora de servicio doméstico o la domiciliación de una empleada suya en su domicilio de Madrid, cuando nada se dice si estos hechos existieron antes o después de 1 de enero de 2006. Tampoco aclara nada las manifestaciones de sus herederos, la muerte de la obligada y la presentación de sus declaraciones por IRPF e Impuesto de Patrimonio y posterior declaración por Impuesto de Sucesiones. Para la Sala, nos encontramos, pues, con una decisión que resulta arbitraria por su desconexión con los hechos que se han tenido en cuenta para pretender fundarla.

PARTICIÓN CIVIL VERSUS PARTICIÓN FISCAL. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN DE DE 21 DE FEBRERO DE 2014.

La controversia gira sobre si la libertad de adjudicación de bienes que propugna el Código Civil para pagar al cónyuge viudo la mitad de sus gananciales tiene relevancia a efectos fiscales, o si por el contrario, las ventajas fiscales previstas en la Ley del Impuesto siempre girarán sobre el 50% del valor de los bienes afectados por dichos beneficios con independencia de la composición que finalmente tenga la masa hereditaria.

Cuando la disolución del régimen económico matrimonial se produce por la muerte de uno de los cónyuges, la liquidación de la sociedad de gananciales coincide con el momento en que deben separarse los bienes de la masa hereditaria a efectos de su adjudicación, sin embargo, ambos patrimonios, el de la masa hereditaria y el ganancial, constituyen instituciones jurídicas distintas y la disolución de la segunda puede no coincidir necesariamente en el tiempo con la adjudicación de la herencia, ya que puede darse por otras situaciones jurídicas diferentes.

Tras la disolución del régimen económico matrimonial, la reducción deberá calcularse sobre el valor de los bienes que se encuentren incluidos en el caudal relicto del causante. Si, como consecuencia de la disolución del régimen económico de gananciales, se atribuye al causante la mitad de la vivienda habitual sólo se aplicará la reducción sobre dicha mitad. Si, por el contrario, se atribuye a aquél la totalidad de la vivienda habitual, la reducción operará sobre el valor total de la misma. Aplicando este razonamientos al caso que se analiza, para la Sala, se han de respetar las adjudicaciones hechas al viudo para pago de su mitad de gananciales y atribuirle efectos fiscales en el sentido de admitir, a efectos de las reducciones y bonificaciones que procedan, los bienes incluidos en la masa hereditaria.

CUANTÍA DE LA HERENCIA RESPECTO A SUS HERMANOS PREMUERTOS. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN DE 18 DE FEBRERO DE 2014

La alegante señala que lo heredado por ella no fue la cuarta parte de los bienes adjudicados en la escritura de adjudicación y partición de herencia, sino 1/18 partes indivisas de tales bienes, a tal efecto ella y sus dos hermanas se adjudicaron directamente los bienes hereditarios de las tres hermanas premuertas en su condición de herederas testamentarias de las mismas.

Para la Sala no hay ninguna duda de que cuando falleció la causante, ésta ya era titular no solo de la sexta parte de los bienes que les pertenecían a ella y a sus cinco hermanas, sino también de los derechos que en su día correspondieron a sus hermanas premuertas.

Así pues, al momento del devengo del impuesto, o sea, el día del fallecimiento de la causante, está claro que la misma era dueña, bien de manera originaria bien por sucesión hereditaria de sus dos hermanas fallecidas con anterioridad, de una cuarta parte

de los bienes que pertenecían en proindiviso a las hermanas, de modo que es indudable que las tres que heredaron, adquirieron a título mortis causa esa cuarta parte o 25%.

UNIONES DE HECHO. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN DE 14 DE ENERO DE 2014.

Pretende la recurrente que se declare la nulidad de los actos impugnados y que por la Administración Autonómica se practique una nueva liquidación en la que se incluyan todas y cada una de las bonificaciones fiscales, reducciones y exenciones a que tiene derecho, equiparándose a la de los cónyuges la unión de hecho, pretensión que basa en que aunque es verdad que esa unión de hecho no se había inscrito en el Registro de Uniones de Hecho de esta Comunidad, no lo es menos que tal inscripción constituye un simple medio de prueba de la convivencia de la pareja, que puede ser acreditada de cualquier otra forma, que es lo que sucede en el presente caso en el que no hay duda de que el fallecido y la legataria convivieron durante más de diecisiete años.

Ésta pareja de hecho nunca oficializó su convivencia, no se inscribió nunca en el Registro creado al efecto. En el uso de su voluntad optó por ser una pareja no inscrita, con todas las ventajas y los inconvenientes correspondientes a esa opción. Casarse o no casarse, inscribirse o no inscribirse en un registro voluntario, son opciones que acarrearán derechos y obligaciones, ventajas e inconvenientes, que cada cual es muy libre de valorar, y de optar en consecuencia por el régimen optativo que mejor se acomode a sus deseos, a su entera voluntad. Pero lo que no es admisible es, una vez escogida una opción, pretender beneficiarse de las ventajas de la opción no escogida, que libremente se desechó.

Para la Sala, en el presente caso no se discute que no se había producido la inscripción en el Registro de Uniones de Hecho, pero para la doctrina constitucional y jurisprudencial las uniones de hecho y el matrimonio son realidades diferentes, por lo que no es posible una traslación automática a la primera realidad de todo el complejo normativo referido al matrimonio.

EFEECTO INTERRUPTIVO DE LA PRESCRIPCIÓN POR PRESENTACIÓN DE LA DEVOLUCIÓN DEL IRPF. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID DE 14 DE ENERO DE 2014

La cuestión controvertida versa sobre si la declaración complementaria presentada por el sujeto pasivo para adicionar a la masa hereditaria el importe de las devoluciones por la liquidación del IRPF a favor del causante tiene efecto interruptivo de la prescripción.

Para la Sala, el hecho imponible del impuesto sobre sucesiones, esto es, la adquisición de bienes “mortis causa” derivada del fallecimiento de la causante, es único, lo que determina que el computo del plazo de cuatro años de prescripción no se pueda computar desgajando las actuaciones derivadas de la declaración y autoliquidación inicial de las practicadas como consecuencia de la adición de bienes a la herencia.

Por tanto, cuando el sujeto pasivo, después de ser presentada la autoliquidación, aporta la adición de bienes a la herencia, antes de que haya transcurrido el plazo de prescripción, debe considerarse como un acto del administrado dirigido al pago o liquidación de la deuda y, por tanto, que interrumpe la prescripción.

REDUCCIÓN DEL 95% EN ACTIVIDAD DE ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID DE 14 DE ENERO DE 2014

Se consideran actividades empresariales aquellas que tengan la naturaleza de actividades económicas con arreglo a las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Particularmente, al respecto del arrendamiento de inmuebles, se entenderá que el arrendamiento o compraventa de inmuebles se realiza como actividad económica cuando concurren las circunstancias que, a tal efecto, establece el art. 25.2 de la Ley 40/1998, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras normas tributarias (vigente al tiempo de la liquidación).

Se entenderá que el arrendamiento o compraventa de inmuebles se realiza como actividad económica, únicamente cuando concurren las siguientes circunstancias:

- a. Que en el desarrollo de la actividad se cuente, al menos, con un local exclusivamente destinado a llevar a cabo la gestión de la misma.
- a. Que para la ordenación de aquella se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

Para la Sala el recurrente no ha demostrado la concurrencia que estos dos requisitos, ya que se limitó a afirmar que los inmuebles habían generado unos ingresos que cumplían las condiciones de la normativa aplicable así como que la actividad económica

seguía practicándose por el cónyuge supérstite y una hija de la fallecida, circunstancias estas que no satisfacen las exigencias normativas a que se condiciona la aplicación de la reducción.

REDUCCIÓN POR PARENTESCO EN PAREJAS DE HECHO. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID DE 14 DE ENERO DE 2014

La cuestión a tratar en la presente resolución es la referida a si procede la reducción por parentesco (matrimonio) cuando entre causante y causahabiente existe una relación more uxorio sin hallarse ésta inscrita en el Registro administrativo de Parejas de Hecho que lleva la Comunidad Autónoma.

La Comunidad de Madrid, mediante la Ley 13/2003, a efectos del Impuesto de Sucesiones, dispuso que tal reducción se ampliara a las denominadas parejas de hecho siempre que cumplieran los requisitos exigidos por la Ley 11/2001, de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid. Pues bien, dicha Ley dispone en su art. 1.1 que “Las uniones a que se refiere la presente Ley producirán sus efectos desde la fecha de la inscripción en el Registro de las Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid, previa acreditación de los requisitos a que se refiere el art. 1 en expediente contradictorio ante el encargado del Registro”.

Por su parte el artículo al que se remite declara que la presente Ley será de aplicación a las personas que convivan en pareja, de forma libre, pública y notoria, vinculadas de forma estable, al menos durante un período ininterrumpido de doce meses, existiendo una relación de afectividad, siempre que voluntariamente decidan someterse a la misma mediante la inscripción de la unión en el Registro de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid. De donde se infiere que no procede la reducción si no existe tal inscripción.

DERIVACIÓN DE RESPONSABILIDAD DE PAGO DEL IMPORTE DE LIQUIDACIÓN COMPLEMENTARIA. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID DE 15 DE ENERO DE 2014

El debate suscitado en los términos en que se plantea por los argumentos de la Administración recurrente y de su oposición a ellos, consiste en dirimir si el alcance de la responsabilidad tributaria que es posible derivar hacia la recurrente, como responsable subsidiaria, alcanza al importe de la liquidación sin comprobación en concepto de sucesiones del que era obligada tributaria la contribuyente quien no ingresó la cuota reflejada en la autoliquidación, o si, por el contrario, la derivación queda limitada, como ha considerado el TEAR, al importe de la liquidación complementaria practicada, en aplicación de la protección del principio de fe pública registral.

En el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, se admite la inscripción, no solo cuando se justifica el pago, la exención o la no sujeción, sino también por la presentación del documento a inscribir ante los órganos competentes para su liquidación. De esta forma, la justificación ante el registrador de la presentación a liquidación hace posible el levantamiento del cierre registral. Según resulta del apartado 3 del artículo 100 del Reglamento del Impuesto, el Registrador hará constar, mediante nota al margen de la inscripción, que el bien o derecho transmitido queda afecto al pago de la liquidación o liquidaciones que proceda practicar. Y de esta forma la carga real alcanza a cualquier liquidación.

La solución a la cuestión planteada en autos se complica a la vista del contenido de la nota marginal de afección extendida pues parece corresponder a las previsiones del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y no al de Sucesiones. El texto de la nota marginal practicada tiene el siguiente contenido: «Se afecta por cinco años al pago de las liquidaciones complementarias que en su caso se puedan girar del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por el acto del asiento adjunto. Madrid, 3 de octubre de 2001». Del contenido transcrito no resulta factible sobreentender que la afección alcance no solo al importe de la liquidación complementaria, que es lo que muestra y exterioriza la nota, sino a lo que la Administración recurrente denomina «liquidación sin comprobación». Antes al contrario la noción de liquidación complementaria es bien precisa: aquella que viene a completar una liquidación anterior.

Para la Sala la clave de la decisión es la protección registral del adquirente, que ostenta la condición de tercero de buena fe, por virtud de la presunción de veracidad de los asientos, consecuencia de los principios de fe pública (artículo 34 de la Ley Hipotecaria) legitimación registral (artículo 38) y de publicidad.

Como es sabido, para los terceros adquirentes de buena fe, la Ley Hipotecaria reputa exacto y completo el contenido de los asientos aunque no concuerden con la realidad.

Desde esta perspectiva, al ser asimilables las notas marginales de afección a los asientos de inscripción o anotación preventiva en cuanto surten los efectos propios de esta clase de asientos, integrando el contenido del registro, la extensión de la carga real reflejada en el Registro queda limitada a lo reflejado en el asiento, es decir, en la forma determinada por este (artículo 38.1 de la Ley Hipotecaria). Y como ya hemos visto que, según la nota marginal, la afección queda ceñida a la liquidación complementaria,

por esa razón, la prelación reforzada respecto del bien transmitido, no es extensiva al importe de la denominada «liquidación sin comprobación». Estas razones conducen a la desestimación del recurso interpuesto por la Administración.

REDUCCIÓN EN LA VIVIENDA HABITUAL. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID DE 11 DE MARZO DE 2014

El motivo de impugnación versa en la aplicación de reducción del 95% sobre vivienda habitual y se centra en la prueba sobre el carácter de vivienda habitual del inmueble.

Aprueba la resolución impugnada que no resulta acreditado que el causante tuviera en dicho inmueble su domicilio habitual, pues tanto en el DNI, en el empadronamiento, en el testamento otorgado, y en factura de funeraria extendida a su cónyuge con el que se presume convive se hacía constar como domicilio del causante otra dirección, domicilio por lo demás designado por los recurrentes al presentar la declaración del impuesto que se liquida.

Para la Sala, la recurrente no ha acreditado como debía la realidad del hecho que alega para aplicación de la reducción pretendida.

Corresponde a la recurrente la prueba del hecho que alega, tanto porque así le corresponde por ser presupuesto de la reducción que pretende, como por un principio de facilidad probatoria, carga de prueba de escaso valor probatorio. Los consumos de gas, no hacen sino acreditar un uso temporal, propio de la estación de verano de la vivienda. En realidad, en este punto lo que podría haber constituido un indicio o prueba sólida sería la aportación de la facturación de la otra vivienda, caso que del contraste de facturas se evidenciara la ocupación preferente de una u otra vivienda.

Parecido comentario se debe hacer en relación a la certificación de consumo anual de teléfono, que nada aporta sin la certificación paralela del segundo inmueble en discusión.

Las declaraciones formales de domicilio son contradictorias, debiendo prevalecer la que se realiza de forma espontánea por los recurrentes a la hora de declarar el impuesto que ahora se liquida. En conclusión, en relación a un hecho que solo los recurrentes conocen materialmente, y que podrían acreditar cumplidamente, la Sala no encuentra material contradictorio en cuya valoración coincide con la resolución impugnada.

REDUCCIÓN POR PARENTESCO EN PAREJAS DE HECHO. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA DE 17 DE JULIO DE 2014

La parte actora insiste en la procedencia de la reducción prevista en el artículo 2 de la Ley 21/2001, de medidas fiscales y administrativas, según el cual en las adquisiciones mortis causa que correspondan a los colaterales hasta el tercer grado del causante se puede aplicar en la base imponible una reducción del 95% sobre el valor neto de los elementos patrimoniales afectos a una empresa individual o a una actividad profesional del causante. Sostiene que la comunidad de bienes constituida con su hermano se dedicaba al arrendamiento de inmuebles, actividad a la que estaban afectos los elementos patrimoniales respecto de los que se reclama la reducción.

A los efectos que aquí interesan, se debe partir que en la Ley 40/1998, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (vigente al momento de los hechos), se entenderá que el arrendamiento o compraventa de inmuebles se realiza como actividad económica, únicamente cuando concurren las siguientes circunstancias:

- a. Que en el desarrollo de la actividad se cuente, al menos, con un local exclusivamente destinado a llevar a cabo la gestión de la misma.
- b. Que para la ordenación de aquella se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

A fin de acreditar la concurrencia de dichos requisitos, la parte actora presenta una serie de documentos que son dignos de las siguientes consideraciones:

1. En cuanto a la constitución de la comunidad de bienes, debe tenerse en cuenta que el hecho de que varias personas sean copropietarias de uno o varios inmuebles no supone per se que quede constituida una comunidad de bienes a los efectos fiscales que aquí se reclaman.
2. En relación con la actividad económica, se aportan inventarios y cuentas anuales, constando la fecha de legitimación posterior al fallecimiento, sin que quede debidamente esclarecido su contenido.
3. Las declaraciones censales del Impuesto de Actividades Económicas son de fechas diciembre de 2001 y enero de 2002.
4. En cuanto al local supuestamente destinado, en exclusiva, a la gestión de la actividad empresarial, se aporta un contrato privado de comodato de local de negocio suscrito el 31 de diciembre de 2001, cuya fecha de otorgamiento merece idénticas consideraciones que los contratos reseñados anteriormente.

5. Respecto al requisito de la persona empleada, se aporta un contrato laboral de la persona supuestamente contratada por motivo del aumento de trabajo en la oficina, lo que indica que no se disponía de ningún asalariado hasta justo tres días antes del fallecimiento.

Para la Sala, la interpretación conjunta de estos elementos y la ponderación de las respectivas fechas, todas ellas alarmantemente próximas al día de la defunción, determinan una insuficiencia probatoria a efectos de acreditar la realidad del desarrollo de una actividad empresarial a la que estuvieran afectos todos los inmuebles comprendidos en el caudal hereditario.

DEDUCCIÓN DE DEUDA HIPOTECARIA DE LOS BIENES DE LA HERENCIA. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA DE 10 DE JULIO DE 2014

Conforme al artículo 13 de la Ley 29/1987 la deducción de las deudas que dejare contraídas el causante de la sucesión, queda subordinada a que su existencia se acredite por documento público o por documento privado que reúna los requisitos del artículo 1.227 del Código Civil o se justifique de otro modo la existencia de aquéllas ». La prueba sobre la existencia de tales deudas corresponde al causahabiente. De no quedar acreditada cual era exactamente la cantidad adeudada por el causante en la fecha de su fallecimiento, tal falta de prueba habrá de perjudicar a la recurrente.

En el presente caso, resulta de las actuaciones el carácter bien problemático del importe de la deuda pretendida en la demanda, sin que por ello quepa estar a los importes garantizados mediante hipoteca sobre una finca rústica, constituida en escritura pública de 13 de julio de 1993, que respondía por la cantidad de 200.000.000 pesetas de principal, 52.000.000 pesetas de intereses y 30.000.000 pesetas de costas. Además de haber transcurrido más de seis años desde tal escritura pública hasta el fallecimiento del causante, en febrero de 1999 el mismo causante presentó querrela criminal contra los supuestos acreedores en relación, precisamente, con el importe de las deudas pendientes.

Dadas las aludidas circunstancias, así como otras que se mencionan en la demanda, tal como la «fuga» de uno de los querrelados, ha de estimarse conforme a derecho la conclusión mantenida por la Oficina gestora y ratificada por la resolución impugnada del TEARC de estar a la cantidad que resulte, de la documentación aportada, acreditada como desembolsada en relación con la deuda o deudas controvertidas por la aquí recurrente. Como se sostiene en la contestación a la demanda, habrá de estarse en el caso a las cantidades adeudadas efectivamente satisfechas por la causahabiente y demandante.

No resulta de las alegaciones de la demanda que dicha recurrente desembolsara cantidad mayor de la admitida por la Oficina gestora, ni tampoco que incluso actualmente tenga pendiente de pago deuda alguna, sin que basten las alusiones a cantidades consignadas como deudas en diversos documentos, que no constan ni pagadas ni exigidas.

VALORACIÓN DEL AJUAR DOMÉSTICO. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA DE 27 DE FEBRERO DE 2014

La cuestión controvertida versa sobre la valoración del ajuar familiar el cual para l recurrente, no puede alcanzar a todos los bienes sino sólo a los susceptibles de ser utilizados en la vida doméstica, debiendo ser excluidos los inmuebles arrendados. La recurrente valora el ajuar doméstico en la cantidad que corresponde al 3% del valor de la vivienda habitual y los bajos de dicha calle que no estaban alquilados.

El concepto de ajuar doméstico fiscal es más amplio que la conceptualización que del mismo hace el Código Civil, puesto que incluye, además de los muebles, enseres y ropas de uso común de la casa, los efectos personales y demás bienes muebles de uso particular del sujeto pasivo. Semejante composición conlleva una gran dificultad para realizar su valoración, la cual, si se siguiera el criterio general del Impuesto, de determinación de la base imponible mediante un régimen de estimación directa, significaría el tener que inventariar no sólo los bienes del causante que estuvieran relacionados con el hogar, sino también todos aquellos efectos de su uso particular y a los que, en consecuencia, habría que asignar valores individualizados. Para simplificar dicha operación, el legislador fija una norma de valoración del mismo, más que una presunción en sí, de un 3% del caudal hereditario sin distinguir según la naturaleza de los bienes que lo integran, y tanto si se trata de inmuebles o bienes de otra naturaleza rebatible únicamente mediante prueba fehaciente en contrario.

La Sala entiende que, salvo prueba en contrario, el 3% a que se eleva el ajuar doméstico se debe aplicar a la totalidad de la masa hereditaria haciendo exclusión únicamente de los bienes a que se refieren las presunciones contenidas en los artículos 25 a 28 del Reglamento (bienes adicionales). El valor de la masa hereditaria se aplicará el citado porcentaje, siendo la cantidad resultante repartida entre los herederos en la misma proporción del valor de lo que hubieran recibido de la herencia, y en el presente caso al no considerarse acreditada la prueba en contrario ha de prevalecer la presunción establecida en el artículo 15.

CARÁCTER DEDUCIBLE DE DETERMINADAS DEUDAS. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA DE 27 DE FEBRERO DE 2014

El motivo de discrepancia se trata de unas deudas por unas obras encargadas por el causante y abonadas con posterioridad a su fallecimiento. Para poder deducir las deudas es preciso que las mismas resulten acreditadas por sentencia firme, por documentos públicos o privados, siempre que estos reúnan los requisitos del art. 1227 CC o por cualquier otro medio de prueba, con las excepciones que dichos preceptos determinan.

La controversia se reconduce a una cuestión probatoria.

La causante falleció el 24 de noviembre de 2006 y todas las facturas excepto una son posteriores a la muerte de la causante, si bien la parte actora ha practicado prueba testifical a la liquidadora de la entidad que emitió las facturas controvertidas y del resultado de la misma así como del acta notarial de manifestaciones, resulta que la totalidad de las obras reflejadas en las mismas fueron encargadas por la causante y realizadas por la empresa con anterioridad al fallecimiento de aquella, por lo que, a juicio de la Sala, ha quedado demostrado que el encargo y la realización de las obras fueron realizadas en vida de la causante por lo que las mismas resultan deducibles.

COMPROBACIÓN DE VALORES. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE BARCELONA DE 17 DE JULIO DE 2014.

La recurrente impugna la valoración de ciertos bienes inmuebles incluidos en el caudal relicto. Sostiene que los parámetros de valoración y los índices correctores aplicados por la administración no son correctos y que no se han aplicado los coeficientes reductores específicos derivados de la existencia de elementos arrendados con contratos con cláusulas de prórroga forzosa y de otros cuya renta no ha podido actualizarse conforme a lo dispuesto en la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 24/1994 de Arrendamientos Urbanos, tal y como recoge el informe de su arquitecto técnico.

Tal y como consta en actuaciones, la Dirección General de Tributos tuvo en cuenta el reseñado informe e incorporó parte de sus rectificaciones, lo que motivó diversas correcciones en la valoración inicial de los inmuebles.

En concreto, se varía el coeficiente corrector de 0.7 a 0.55 al apreciar que, efectivamente, su estado es regular en lugar de bueno; en determinadas fincas se pasa de un coeficiente corrector de 0.55 a 0.4 al valorar que su estado es deficiente en lugar de regular; y también se modifican las superficies tenidas en cuenta a efectos de aplicar los parámetros correspondientes a los arrendamientos. Todo ello conduce a una disminución del valor final.

REDUCCIÓN POR VIVIENDA HABITUAL. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA DE 19 DE MAYO DE 2014

Para la aplicación de la reducción deben concurrir, por un lado, el presupuesto de tratarse de vivienda habitual de la persona fallecida, lo que debe acreditarse por la parte beneficiaria de la reducción; y, por otro, un determinado grado de parentesco con el causante, a saber, cónyuge (debe entenderse no separado legalmente al momento del fallecimiento), ascendientes o descendientes, o bien pariente colateral (sin distinción de grado) mayor de 65 años, si acredita haber convivido con el causante los dos años anteriores al fallecimiento.

Para la Sala, la confusión que crea la resolución del TEARA al argumentar sobre la razón que impide el reconocimiento de la reducción solicitada, impide conocer a ciencia cierta si lo que quiso decir es que la recurrente (a la que indebidamente se atribuye la condición de pariente colateral mayor de 65 años, en lugar de cónyuge viudo) no acreditó el requisito de la convivencia con el esposo fallecido; o por el contrario, lo que razonó es que no se acreditó que éste hubiera residido habitualmente en la vivienda adjudicada.

Si la tesis del TEARA fuera la primera, su rechazo resulta claro, pues aplica al cónyuge viudo (extremo éste incuestionable) la exigencia de una convivencia con el fallecido que sólo se impone para el caso de los parientes colaterales.

Si, por el contrario, entendemos que el argumento del TEARA se centra en no admitir como probado el requisito de ser la vivienda habitual del causante la adjudicada al cónyuge supérstite, el mero examen de la documentación obrante en la escritura notarial de protocolización de la partición y adjudicación de la herencia, evidencia lo contrario, pues tanto en la copia del testamento notarial como en la inscripción de defunción, consta como domicilio precisamente el que corresponde a la vivienda habitual adjudicada a la esposa en la partición hereditaria.

REDUCCIÓN POR TRANSMISIÓN DE EMPRESA HABITUAL: COMPATIBILIDAD CON PENSIÓN DE JUBILACIÓN.**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA. SENTENCIA DE 26 DE MAYO DE 2014.**

La cuestión litigiosa que se plantea consiste en determinar la compatibilidad o incompatibilidad de la percepción por parte del causante, de una pensión de jubilación con la reducción del 95 por 100 por transmisión de empresa habitual, al exigir que la actividad sea realizada de forma habitual, personal y directa y, no cuestionándose por la recurrente si la actividad agrícola del causante constituya su principal fuente de renta.

El hecho de percibir una pensión por jubilación no inhabilita a la empresaria agrícola el ejercicio inmediato, personal y directo de la explotación empresarial. Lo que debe determinarse es si la calidad probatoria del ejercicio de dicha actividad se llevó a cabo en la forma que determina la norma de exención y si es suficiente para el reconocimiento del beneficio fiscal. La constancia de lo que se pretende acreditar hubiera sido hacerlo a través del alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas; las declaraciones de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de la causante; por medio de los registros en que se constaten los pagos en concepto de jornales a las personas que hayan ayudado a la recolecta de la aceituna, o en fin, por cualquier otro medio similar, a través del que, de forma indubitada, se pudiera colegir la dirección de la actividad empresarial por parte de quien la transmite.

Tributos Municipales

- **TRIBUNAL SUPREMO**

- **CLÁUSULAS ABUSIVAS**

- » Plusvalía a cargo del comprador 32

- **TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA**

- **IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE TERRENOS DE NATURALEZA URBANA**

- » Falta de notificación del valor catastral 35

- » Falta de motivación 35

- » Cómputo del periodo de generación en el caso de desafectación de un bien público del Estado 35

TRIBUNAL SUPREMO

Cláusulas abusivas: Plusvalía a cargo del comprador

SENTENCIA DE 22 DE OCTUBRE DE 2014

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. Resumen de los antecedentes.

La vendedora de una vivienda con anexos alegó en la demanda que, por virtud de una cláusula incorporada al contrato de compraventa - según la que “todos los gastos, honorarios, impuestos y arbitrios de cualquier índole que se deriven o relacionen con el presente contrato o con su elevación a escritura, serán a cargo del comprador, incluso el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana” - había quedado facultada para exigir a la compradora la suma que abonase a la administración competente por el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana transmitidos, del que era sujeto pasivo a título de contribuyente - de conformidad con lo dispuesto en el artículo 104 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (RCL 2004, 602 y 670) -.

La compradora se opuso a la estimación de la demanda, alegando que la referida cláusula era abusiva.

La demanda fue estimada en la primera instancia y desestimada en la segunda.

En efecto, el Tribunal de apelación consideró que la cláusula contractual en que se basaba la pretensión de condena deducida en la demanda era nula, por abusiva, pese a que el contrato de compraventa se había celebrado el veintiséis de febrero de dos mil seis, antes, por lo tanto, de que fuera promulgada la Ley 44/2006, de 29 de diciembre (RCL 2006, 2339), de mejora de la protección de los consumidores y usuarios - que modificó la disposición adicional primera de la 26/1984, de 19 de julio, e incluyó en el apartado 22, letra c), de la relación de cláusulas abusivas que ésta contenía “la estipulación que imponga al consumidor el pago de tributos en los que el sujeto pasivo es el profesional” - y a que la cuestión debía ser decidida conforme a la legislación vigente en la fecha del contrato - el artículo 10 bis, apartado 1, de la Ley General para la Defensa de los Consumidores y Usuarios 26/84, de 19 de julio, redactado por la Ley 7/1998, de 13 de abril (RCL 1998, 960), de condiciones generales de la contratación, en el que se establecía que “se considerarán abusivas todas aquellas estipulaciones no negociadas individualmente que en contra de las exigencias de la buena fe causen, en perjuicio del consumidor, un desequilibrio importante de los derechos y obligaciones de las partes que se deriven del contrato” -, dado que concurrían los requisitos necesarios para aquella calificación: tratarse de un contrato de adhesión y ser evidente el desequilibrio que la litigiosa cláusula ocasionaba a la compradora - ya que la plusvalía no generaba beneficio alguno para ella, que se veía obligada a responder de una carga económica que originariamente recaía sobre la demandada, sin ninguna contraprestación o contrapartida -, así como su oposición a las reglas de la buena fe.

Contra la sentencia de apelación interpuso la vendedora demandante recurso de casación por los motivos que examinamos seguidamente.

Segundo. Enunciados y fundamentos de los tres motivos del recurso de casación de la demandante.

Monthisa Residencial, SA. denuncia, en el primero de los motivos de su recurso de casación, la infracción de los artículos 318 y 319 de la Ley de Enjuiciamiento Civil (RCL 2000, 34, 962 y RCL 2001, 1892), en relación con los artículos 1218 y 1281 del Código Civil (LEG 1889, 27) y 10 bis de la Ley 26/1984, de 19 de julio (RCL 1984, 1906), general para la defensa de los consumidores y usuarios.

Alega que el Tribunal de apelación no había tenido en consideración los documentos por ella aportados a las actuaciones, que demostraban, según sostiene, que el contrato de compraventa había sido negociado con la compradora, la cual aceptó la cláusula en el curso de las negociaciones.

En el segundo de los motivos Monthisa Residencial, SA señala como norma infringida la del artículo 10 bis de la Ley 26/1984, de 19 de julio, general para la defensa de los consumidores y usuarios, en relación con el 8 de la Ley 7/1998, de 13 de abril

(RCL 1998, 960), sobre condiciones generales de la contratación y los artículos 36 y 38 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre (RCL 2003, 2945), general tributaria.

Alega que, aunque se entendiera que no había sido negociada individualmente, no era abusiva, ya que no había generado ningún desequilibrio importante en perjuicio de la compradora, insistiendo en que si en los documentos, público y privado, otorgados al contratar no quedó constancia del importe de la plusvalía es porque no lo conocía en las fechas correspondientes.

Y también sostiene que no había actuado de mala fe, dado que, al iniciar los tratos con la futura compradora, le advirtió clara y expresamente de que ella debería pagar el importe de dicha plusvalía.

En el tercer motivo señala la vendedora la infracción, por no haber sido aplicadas, de las normas de los artículos 1089, 1278, 1255 y 1455 del Código Civil.

Alega que la cláusula litigiosa fue el resultado del consentimiento de las partes y este del ejercicio por ambas de su autonomía de voluntad.

Tercero. Desestimación del motivo primero.

El recurso de casación no abre una tercera instancia, pues no permite discutir la valoración de la prueba efectuada por el Tribunal de apelación - sobre ello, sentencia 797/2011, de 18 de noviembre (RJ 2012, 1631) -. Antes bien - como precisaron, entre otras muchas, las sentencias 532/2008, de 18 de julio, 142/2010, de 22 de marzo (RJ 2010, 3920), y 153/2.010, de 16 de marzo, sentencia 97/2014, de 12 de marzo -, cumple el recurso la función de contrastar la correcta aplicación del ordenamiento sustantivo a la cuestión de hecho, pero no a la reconstruida por la parte recurrente, sino a la que se hubiera declarado probada en la sentencia recurrida, como resultado de la valoración, por el Tribunal que la dictó, de los medios de prueba practicados.

El recurso de casación, en el que se pretende una nueva valoración de la prueba, no debió haber sido admitido, al tener por objeto una cuestión procesal, lo que implica la procedencia de desestimarlos ahora.

Cuarto. Desestimación del motivo segundo.

En contra de lo alegado por la vendedora recurrente concurren las condiciones precisas para aplicar a la cláusula litigiosa, en los términos en que lo hizo el Tribunal de apelación, la norma del artículo 10 bis de la Ley 26/1984, de 19 de julio (RCL 1984, 1906), general para la defensa de los consumidores y usuarios, en relación con los artículos 3 y 4 de la Directiva 93/13/CEE, del Consejo, de 5 de abril de 1993, sobre las cláusulas abusivas en los contratos celebrados con consumidores.

En la interpretación de la mencionada Directiva destacó el Tribunal de Justicia de la Unión Europea - sentencia de 16 de enero de 2014, C-226/12 (TJCE 2014, 7) - que un desequilibrio importante en perjuicio del consumidor puede resultar de una lesión suficientemente grave en la situación jurídica en que el mismo se encuentra como parte del contrato.

Pues bien, esa lesión en la posición jurídica del consumidor protegido se produce - como pusimos de relieve en las sentencias 842/2011, de 25 de noviembre (RJ 2012, 576), y 97/2014, de 12 de marzo - al transferirle, en su condición de adquirente, una deuda fiscal que, conforme a lo dispuesto en el artículo 104 del Real Decreto Legislativo, de 5 de marzo, por el que se aprobó el texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, está a cargo de la vendedora, la cual se beneficia del incremento del valor de la cosa vendida, ya incorporado en el precio, al imponer finalmente a la compradora el pago de un impuesto que tiene como base la misma plusvalía - y cuyo importe, además, éste no conoce en la fecha de celebración del contrato, soportando, por ello, una incertidumbre sobre el alcance de su obligación -.

Además, conforme a una concepción ética y objetiva de la buena fe, en el sentido de modelo de comportamiento exigible y fuente de determinados deberes de conducta, procede valorar la desigualdad de las posiciones de negociación de las partes, el desequilibrio que, en el contenido económico del contrato, la cláusula litigiosa generó y el defecto de información que su aplicación implica - no obstante las razones expuestas por la propia recurrente - para considerarla como un supuesto de ausencia de buena fe en la parte vendedora.

Quinto. Desestimación del tercer motivo.

La sentencia recurrida no ha negado validez a la litigiosa cláusula por desconocer el principio de autonomía de voluntad que impera en nuestro sistema jurídico privado, sino por ser abusiva al contradecir la normativa de protección de los consumidores.

Como indicamos en la sentencia 842/2011, de 25 de noviembre (RJ 2012, 576), una cosa es la validez del pacto con carácter general, conforme a los artículos 1255 y 1455 Código Civil (LEG 1889, 27), y otra distinta su posible nulidad a la luz de la normativa especial relativa a la protección de los consumidores.

Sexto. Régimen de las costas.

La desestimación del recurso de casación determina, en aplicación del artículo 398 de la Ley de Enjuiciamiento Civil (RCL 2000,

34, 962 y RCL 2001, 1892) , la imposición a la recurrente de las costas causadas.

Por lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad conferida por el pueblo español y su Constitución.

FALLAMOS

Declaramos no haber lugar al recurso de casación interpuesto por Monthisa Residencial, SA, contra la sentencia dictada el veinticuatro de mayo de dos mil doce, por la Sección Decimosegunda de la Audiencia Provincial de Madrid.

Las costas del recurso quedan a cargo de la recurrente.

La desestimación del recurso de casación determina la pérdida del depósito constituido.

Líbrese a la mencionada Audiencia la certificación correspondiente, con devolución de los autos y rollo de apelación remitidos.

TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA

Impuesto sobre el Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana

FALTA DE NOTIFICACIÓN DEL VALOR CATASTRAL. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CANARIAS DE 19 DE JUNIO DE 2014

La parte actora recurre en apelación la sentencia dictada por considerar que no existe la debida notificación del valor catastral a la actora.

Los hechos derivan de una compraventa realizada en escritura pública el 21 de agosto de 2006, en la una mercantil vendió a un tercero dos parcelas a segregar de la finca que dicha entidad había aportado al convenio urbanístico, lo que determinaba que las parcelas no tenían referencia y valor catastral por lo que no era posible la liquidación del IIVTNU; en el año 2008 se hizo se hizo una ponencia general de valores realizada por la Gerencia Territorial del Catastro que se dice haber intentado notificar a la interesada, para acreditar lo cual se aportan dos pantallazos, y se notificó finalmente por vía edictal en el BOP nº 25 de fecha 5 de febrero de 2008.

Para la Sala, los pantallazos aportados con la contestación a la demanda no acreditan ni el lugar, ni la fecha, ni la hora de los dos supuestos intentos de notificación individualizada, no son válidos como intentos de notificación, correspondiendo a la Administración demandada la obligación de acreditar el hecho positivo de los intentos de notificación realizados en legal forma; no obsta a ello que fuera la Gerencia Territorial del Catastro y no el Ayuntamiento demandado el obligado a realizar adecuadamente las notificaciones, ni la certificación adjuntada del Jefe de Servicio de Gestión de la Gerencia Territorial del Catastro puede estimarse que supla las carencias derivadas de lo que se aporta como intentos de notificación. No se han acreditado los dos intentos de notificación individualizada y por ello la notificación edictal no es válida.

FALTA DE MOTIVACIÓN. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE VALENCIA DE 30 DE JUNIO DE 2014.

Alega la apelante la falta de motivación de la sentencia y de la liquidación, que parece más bien que los elementos consignados se refieran a elementos de una liquidación de IBI, que no a los de una liquidación del IIVTNU. No hace referencia en ningún momento a la antigüedad, ni al coeficiente anual para determinación de la base imponible, ni a la reducción de la base imponible. En tan solo dos años, desde el año 2006 hasta el año 2008, se ha producido un incremento del valor del terreno de casi el 300 %. Lo anterior se debe a la aplicación con efectos retroactivos a todo el periodo de generación de unos valores catastrales que solo tienen eficacia a partir de 1 de enero de 2007, lo que vulnera el principio de irretroactividad (art. 9 de la CE).

Para la Sala, en el caso de autos, hallándonos ante el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos, en la liquidación no se indica cual es el valor inicial y final, y como se ha llegado a esos valores. Y en definitiva todo ello le ha causado indefensión a la demandante.

CÓMPUTO DEL PERIODO DE GENERACIÓN EN EL CASO DE DESAFECTACIÓN DE UN BIEN PÚBLICO DEL ESTADO. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE VALENCIA DE 30 DE JULIO DE 2014

Se interpone el presente recurso de apelación al estimar la Administración apelante que la fecha de adquisición, inicial de período impositivo, debe ser la de 26 de junio de 1991. Se basa en la existencia de una certificación del Registro de la Propiedad en la que con motivo de la expropiación, se hace constar el 26 de junio de 1991 como fecha de adquisición del inmueble objeto de

transmisión. La sentencia apelada señala en cuanto al cómputo del período de generación de la plusvalía, no puede iniciarse cuando se adquirió el bien por ADIF, sino en fecha 9-7-03 cuando se produjo la desafectación del bien, pasando de bien de dominio público del Estado a bien patrimonial propiedad de RENFE, actualmente ADIF.

La cuestión consiste en determinar si en el algún momento la finca objeto de la liquidación del IIVTNU estuvo incorporada al dominio público y la respuesta es positiva, pues como se sostiene por la parte actora la adscripción al patrimonio de la RENFE de determinados bienes inmuebles, lo fue para la prestación del servicio público ferroviario, adquiriendo con ello la condición de demaniales por ministerio de la Ley.

La vinculación del valor del terreno urbano al del mercado para concretar el momento inicial de la generación de la plusvalía, es consecuente con el nuevo sistema de determinación de la base imponible del IIVTNU que introdujo la LHL en el que se parte del valor catastral vigente al tiempo de la enajenación. Y dicho valor catastral se fija tomando como referencia el valor de mercado de los inmuebles (art. 66.2 de la LHL). Es por tanto el momento de la desafectación del bien de dominio público el inicial de generación del incremento del valor del terreno.

