

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC066485

DGT: 22-11-2017

N.º CONSULTA: 48/2017

SUMARIO:

IIVTNU. Gestión. El hecho imponible del IIVTNU ocurrió el 11/08/2011 y la autoliquidación se realizó el 01/03/2013. Mediante resolución económico-administrativa se estima la pretensión del reclamante, anulando la liquidación del IIVTNU impugnada, sin perjuicio del derecho de la Administración a liquidar nuevamente el IIVTNU de acuerdo con los términos señalados en la misma. Desde el día siguiente a aquel en que finalizó el plazo legal para presentar la autoliquidación del IIVTNU hasta la fecha se han realizado diversas actuaciones, bien por el propio obligado tributario, bien por la Administración tributaria interruptivas del plazo de prescripción. Entre cada una de estas actuaciones interruptivas del plazo de prescripción y la siguiente en el tiempo, no ha transcurrido en ningún caso más de 4 años, por lo que no está prescrito el derecho de la Administración tributaria para dictar una nueva liquidación del IIVTNU. Si el sujeto pasivo de la liquidación del IIVTNU falleció en marzo de 2017, serán los sucesores del mismo quienes tengan derecho a la devolución del ingreso indebido que proceda.

PRECEPTOS:

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), arts. 104 a 110.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 26, 67, 68 y 221.

RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), arts. 14, 15 y 66.

Descripción sucinta de los hechos:

El padre de la consultante en fecha 01/03/2013 liquidó e ingresó el IIVTNU por la transmisión mortis causa del 25% de un inmueble urbano de un familiar fallecido el 11/08/2011.

El 31/07/2014 presentó escrito alegando error de cálculo del impuesto, solicitando la devolución del importe ingresado. El 12/09/2014 se dictó resolución desestimando la pretensión y aprobando la liquidación definitiva por el mismo importe que la autoliquidación ingresada.

El 23/09/2014 la Gerencia Territorial del Catastro dicta resolución de un procedimiento de subsanación de discrepancias por el que se determina un valor catastral inferior al anterior.

El día 12/11/2014 interpuso recurso de reposición contra la liquidación anterior, que fue desestimado por resolución de 03/02/2016 y notificado el 16/02/2016.

El 29/12/2014 interpuso reclamación económico-administrativa contra la resolución por silencio administrativo del recurso de reposición. El 30/05/2017 se dicta resolución estimando la reclamación y anulando la liquidación recurrida, por considerar que el nuevo valor catastral tiene efectos retroactivos, dado que la corrección del error fue solicitada por el recurrente. Se notifica el 15/06/2017.

El padre de la consultante falleció el 03/03/2017.

Cuestión planteada:

Si como el hecho imponible del IIVTNU ocurrió el 11/08/2011 y la autoliquidación se realizó el 01/03/2013, si ha prescrito el derecho de la Administración para liquidar nuevamente el impuesto, dado que han transcurrido más de cuatro años desde el hecho imponible.

Si al fallecer la persona que pagó el impuesto, son los herederos los que recibirán la devolución y la nueva liquidación si procede o, por el contrario, el expediente queda archivado.

Contestación:

El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) se regula en los artículos 104 a 110 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

El artículo 104 del TRLRHL en su apartado 1 establece:

“1. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.”.

El artículo 106.1.a) del TRLRHL establece que es sujeto pasivo a título de contribuyente:

“a) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título lucrativo, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que adquiera el terreno o a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate.”.

En cuanto al devengo, el artículo 109 del TRLRHL establece en su apartado 1 que el impuesto se devenga:

“a) Cuando se transmita la propiedad del terreno, ya sea a título oneroso o gratuito, entre vivos o por causa de muerte, en la fecha de la transmisión.”.

En cuanto al plazo para presentar ante el ayuntamiento la correspondiente declaración o autoliquidación, el artículo 110.2 del TRLRHL establece que cuando se trate de actos por causa de muerte, el plazo a contar desde la fecha de devengo será de seis meses prorrogables hasta un año a solicitud del sujeto pasivo.

En el caso objeto de consulta, se trata de una resolución económico-administrativa que estima la pretensión del reclamante, anulando la liquidación del IIVTNU impugnada, sin perjuicio del derecho de la Administración a liquidar nuevamente el IIVTNU de acuerdo con los términos señalados en la misma.

Respecto a la ejecución de las resoluciones administrativas, el artículo 66 del Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, establece:

“1. Los actos resolutorios de los procedimientos de revisión será ejecutados en sus propios términos, salvo que se hubiera acordado la suspensión de la ejecución del acto inicialmente impugnado y dicha suspensión se mantuviera en otras instancias.

La interposición del recurso de alzada ordinario por órganos de la administración no impedirá la ejecución de las resoluciones, salvo en los supuestos de suspensión.

2. Los actos resultantes de la ejecución de la resolución de un recurso o reclamación económico-administrativa deberán ser notificados en el plazo de un mes desde que dicha resolución tenga entrada en el registro del órgano competente para su ejecución.

Los actos de ejecución no formarán parte del procedimiento en el que tuviese su origen el acto objeto de impugnación.

En la ejecución de las resoluciones serán de aplicación las normas sobre transmisibilidad, conversión de actos viciados, conservación de actos y trámites y convalidación previstas en las disposiciones generales de derecho administrativo.

3. Cuando se resuelva sobre el fondo del asunto y en virtud de ello se anule total o parcialmente el acto impugnado, se conservarán los actos y trámites no afectados por la causa de anulación, con mantenimiento íntegro de su contenido.

En el caso de anulación de liquidaciones, se exigirán los intereses de demora sobre el importe de la nueva liquidación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 26.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Cuando la resolución parcialmente estimatoria deje inalterada la cuota tributaria, la cantidad a ingresar o la sanción, la resolución se podrá ejecutar reformando parcialmente el acto impugnado y los posteriores que deriven del parcialmente anulado. En estos casos subsistirá el acto inicial, que será rectificado de acuerdo con el contenido

de la resolución, y se mantendrán los actos de recaudación previamente realizados, sin perjuicio, en su caso, de adaptar las cuantías de las trabas y embargos realizados.

Cuando el importe del acto recurrido hubiera sido ingresado total o parcialmente, se procederá, en su caso, a la compensación prevista en el artículo 73.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre.

4. (...).”.

En cuanto a la prescripción del derecho de la Administración tributaria para practicar la nueva liquidación, el artículo 66.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) dispone que prescribe a los cuatro años el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación. Y el artículo 67.1 del mismo texto legal señala que el plazo de prescripción comenzará a contarse, en este caso, desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación.

No obstante, hay que tener en cuenta que el artículo 68.1 de la LGT establece que el plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación se interrumpe por los siguientes actos:

“a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria que proceda, aunque la acción se dirija inicialmente a una obligación tributaria distintas como consecuencia de la incorrecta declaración del obligado tributario.

b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado tributario en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal o por la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.

c) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria.”.

El apartado 6 del mismo artículo 68 establece que “producida la interrupción, se iniciará de nuevo el cómputo del plazo de prescripción.”.

De acuerdo con los datos que constan en el escrito de consulta y la documentación anexa, desde el día siguiente a aquel en que finalizó el plazo legal para presentar la autoliquidación del IIVTNU hasta la fecha se han realizado diversas actuaciones, bien por el propio obligado tributario, bien por la Administración tributaria interruptivas del plazo de prescripción (como son las siguientes: presentación de la autoliquidación por el sujeto pasivo en marzo de 2013, presentación de escrito impugnando su propia autoliquidación en julio de 2014, la resolución desestimatoria y aprobación de la liquidación por el Ayuntamiento en septiembre de 2014, la interposición de recurso de reposición contra la liquidación por el sujeto pasivo en noviembre de 2014, la interposición de reclamación económico-administrativa contra la desestimación por silencio del recurso de reposición por el sujeto pasivo en diciembre de 2014, la notificación de la resolución del recurso de reposición por el Ayuntamiento en febrero de 2016, la notificación de la resolución de la reclamación económico-administrativa en junio de 2017). Y, además, entre cada una de estas actuaciones interruptivas del plazo de prescripción y la siguiente en el tiempo, no ha transcurrido en ningún caso más de 4 años, por lo que no está prescrito el derecho de la Administración tributaria para dictar una nueva liquidación del IIVTNU.

En cuanto a la segunda cuestión planteada, el artículo 14 del Reglamento aprobado por el Real Decreto 520/2005 establece en su apartado 1 que tendrán derecho a solicitar la devolución de ingresos indebidos las siguientes personas o entidades:

“a) Los obligados tributarios y los sujetos infractores que hubieren realizado ingresos indebidos en el Tesoro público con ocasión del cumplimiento de sus obligaciones tributarias o del pago de sanciones, así como los sucesores de unos y otros.

(...).”.

Y el apartado 2 del mismo artículo dispone que tendrán derecho a obtener la devolución de los ingresos declarados indebidos las siguientes personas o entidades:

“a) Los obligados tributarios y los sujetos infractores que hubieren realizado el ingreso indebido, salvo en los casos previstos en los párrafos b) y c) de este apartado, así como los sucesores de unos y otros.
(...)”.

A estos efectos, el artículo 15 del mismo Reglamento establece que el derecho a obtener la devolución de ingresos indebidos podrá reconocerse, entre otros procedimientos, en virtud de la resolución de un recurso administrativo o reclamación económico-administrativa o en virtud de una resolución judicial firme.

Asimismo, el artículo 221.2 de la LGT establece:

“2. Cuando el derecho a la devolución se hubiera reconocido mediante el procedimiento previsto en el apartado 1 de este artículo o en virtud de un acto administrativo o una resolución económico-administrativa o judicial, se procederá a la ejecución de la devolución en los términos que reglamentariamente se establezcan.”.

En consecuencia, si el sujeto pasivo de la liquidación del IIVTNU objeto de la consulta falleció en marzo de 2017, serán los sucesores del mismo quienes tengan derecho a la devolución del ingreso indebido que proceda.

Lo que comunico a Vd. con los efectos previstos en el apartado 2 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, sin que esta contestación tenga efectos vinculantes, por plantearse en el escrito de consulta cuestiones relacionadas con el objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.