

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC072255

DGT: 21-06-2019.

N.º CONSULTA VINCULANTE: 24/2019

SUMARIO:

IIVTNU. Gestión. *Obligación de consignar el pago durante el plazo de resolución del recurso de reposición o contencioso-administrativo en el caso de interponerse.* La interposición del recurso de reposición no suspende la ejecución del acto impugnado, es decir, si el importe de la liquidación tributaria no se ingresa en el período voluntario de pago establecido, se iniciará el período ejecutivo, devengándose los correspondientes recargos del período ejecutivo y los intereses de demora. No obstante, podrá suspenderse la ejecución del acto impugnado mientras dure la sustanciación del recurso aplicando lo establecido actualmente en el art. 224 de la LGT. Por tanto, el sujeto pasivo puede ingresar el importe de la liquidación tributaria en el plazo de ingreso en período voluntario y en el caso de que se estimase el recurso de reposición o el posterior recurso contencioso-administrativo y se anulase la liquidación, la Administración tributaria procedería a la devolución del importe ingresado más los correspondientes intereses de demora, o bien, solicitar la suspensión del acto impugnado al tiempo de la interposición del recurso de reposición, aportando alguna de las garantías previstas en el art. LGT.

PRECEPTOS:

RDLeg 2/2004 (TRLHL), arts. 14, 104 a 110.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 62 y 224.

RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), art. 25.

Descripción sucinta de los hechos:

El Ayuntamiento ha notificado a la consultante la liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, correspondiente a los inmuebles urbanos transmitidos por herencia. Se está en plazo de interponer recurso de reposición o contencioso-administrativo.

Cuestión planteada:

Si en caso de interponer dichos recursos, hasta que se resuelvan, si no está obligada al pago del impuesto o, por el contrario, se ha de pagar y en caso de ser estimado el recurso, la Administración tendrá que devolver lo pagado.

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.”.

Para que se produzca el hecho imponible del impuesto deben darse dos condiciones simultáneas:

- Que se produzca un incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en los términos que señala el TRLRHL.
- Que el mencionado incremento se produzca como consecuencia de una transmisión de tales terrenos, o de la constitución o transmisión de derechos reales sobre los mismos.

El incremento de valor que experimenten los terrenos urbanos puede tener su origen en la transmisión de la propiedad por cualquier título, tanto oneroso como lucrativo, así como por la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio sobre dichos terrenos.

El artículo 106 del TRLRHL regula los sujetos pasivos del impuesto, estableciendo en su apartado 1 que:

“1. Es sujeto pasivo del impuesto a título de contribuyente:

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 las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título oneroso, 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 transmita el terreno, o que constituya o transmita el derecho real de que se trate.”.

En relación con el devengo del IIVTNU, el apartado 1 del artículo 109 del TRLRHL señala que:

“1. 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.

b) Cuando se constituya o transmita cualquier derecho real de goce limitativo del dominio, en la fecha en que tenga lugar la constitución o transmisión.”.

De acuerdo con el artículo 110 del TRLRHL, el plazo para presentar la declaración o autoliquidación, en el caso de actos por causa de muerte, es de seis meses a contar desde la fecha de devengo, prorrogables hasta un año a solicitud del sujeto pasivo.

Si, como en el caso objeto de consulta, el ayuntamiento no tiene establecido el sistema de autoliquidación, las liquidaciones del impuesto se notificarán íntegramente a los sujetos pasivos con indicación del plazo de ingreso y expresión de los recursos procedentes (artículo 110.5 del TRLRHL).

Una vez notificada la liquidación, el sujeto pasivo tiene el plazo para el pago de la deuda tributaria establecido en el artículo 62.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), que dispone:

“2. En el caso de deudas tributarias resultantes de liquidaciones practicadas por la Administración, el pago en período voluntario deberá hacerse en los siguientes plazos:

a) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días uno y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 del mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

b) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del segundo mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.”.

Asimismo, si el sujeto pasivo no está de acuerdo con la liquidación del IIVTNU puede impugnarla mediante la interposición del recurso de reposición. A estos efectos, el artículo 14.2 del TRLRHL establece:

“2. Contra los actos de aplicación y efectividad de los tributos y restantes ingresos de derecho público de las entidades locales, sólo podrán interponerse el recurso de reposición que a continuación se regula.

a) Objeto y naturaleza.- Son impugnables, mediante el presente recursos de reposición, todos los actos dictados por las entidades locales en vía de gestión de sus tributos propios y de sus restantes ingresos de derecho público. Lo anterior se entiende sin perjuicio de los supuestos en los que la ley prevé la posibilidad de formular reclamaciones económico-administrativas contra los actos dictados en vía de gestión de los tributos locales: en tales casos, cuando los actos hayan sido dictados por una entidad local, el presente recurso de reposición será previo a la reclamación económico-administrativa.

b) Competencia para resolver.- Será competente para conocer y resolver el recurso de reposición el órgano de la entidad local que haya dictado el acto administrativo impugnado.

c) Plazo de interposición.- El recurso de reposición se interpondrá dentro del plazo de un mes contado desde el día siguiente al de la notificación expresa del acto cuya revisión se solicita o al de finalización del período de exposición pública de los correspondientes padrones o matrículas de contribuyentes u obligados al pago.

d) Legitimación.- Podrán interponer el recurso de reposición:

1.º Los sujetos pasivos y, en su caso, los responsables de los tributos, así como los obligados a efectuar el ingreso de derecho público de que se trate.

2.º Cualquiera otra persona cuyos intereses legítimos y directos resulten afectados por el acto administrativo de gestión.

e) Representación y dirección técnica.- Los recurrentes podrán comparecer por sí mismos o por medio de representante, sin que sea preceptiva la intervención de abogado ni procurador.

f) Iniciación.- El recurso de reposición se interpondrá por medio de escrito en el que se harán constar los siguientes extremos:

1.º Las circunstancias personales del recurrente y, en su caso, de su representante, con indicación del número del documento nacional de identidad o del código identificador.

2.º El órgano ante quien se formula el recurso.

3.º El acto administrativo que se recurre, la fecha en que se dictó, número del expediente y demás datos relativos a aquel que se consideren convenientes.

4.º El domicilio que señale el recurrente a efectos de notificaciones.

5.º El lugar y la fecha de interposición del recurso.

En el escrito de interposición se formularán las alegaciones tanto sobre cuestiones de hecho como de derecho. Con dicho escrito se presentarán los documentos que sirvan de base a la pretensión que se ejercita.

Si se solicita la suspensión del acto impugnado, al escrito de iniciación del recurso se acompañarán los justificantes de las garantías constituidas de acuerdo con el párrafo i) siguiente.

g) Puesta de manifiesto del expediente.- Si el interesado precisare del expediente de gestión o de las actuaciones administrativas para formular sus alegaciones, deberá comparecer a tal objeto ante la oficina gestora a partir del día siguiente a la notificación del acto administrativo que se impugna y antes de que finalice el plazo de interposición del recurso.

La oficina o dependencia de gestión, bajo la responsabilidad de su jefe, tendrá la obligación de poner de manifiesto al interesado el expediente o las actuaciones administrativas que se requieran.

h) Presentación del recurso.- El escrito de interposición del recurso se presentará en la sede del órgano de la entidad local que dictó el acto administrativo que se impugna o en su defecto en las dependencias u oficinas a que se refiere el artículo 38.4 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

i) Suspensión del acto impugnado.- La interposición del recurso de reposición no suspenderá la ejecución del acto impugnado, con las consecuencias legales consiguientes, incluso la recaudación de cuotas o derechos liquidados, intereses y recargos. Los actos de imposición de sanciones tributarias quedarán automáticamente suspendidos conforme a lo previsto en la Ley General Tributaria.

No obstante, y en los mismos términos que en el Estado, podrá suspenderse la ejecución del acto impugnado mientras dure la sustanciación del recurso aplicando lo establecido en el Real Decreto 2244/1979, de 7 de septiembre, por el que se reglamenta el recurso de reposición previo al económico-administrativo, y en el Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento de procedimiento en las reclamaciones económico-administrativas, con las siguientes especialidades:

1.º En todo caso será competente para tramitar y resolver la solicitud el órgano de la entidad local que dictó el acto.

2.º Las resoluciones desestimatorias de la suspensión sólo serán susceptibles de impugnación en vía contencioso-administrativa.

3.º Cuando se interponga recurso contencioso-administrativo contra la resolución del recurso de reposición, la suspensión acordada en vía administrativa se mantendrá, siempre que exista garantía suficiente, hasta que el órgano judicial competente adopte la decisión que corresponda en relación con dicha suspensión.

j) Otros interesados.- Si del escrito inicial o de las actuaciones posteriores resultaren otros interesados distintos del recurrente, se les comunicará la interposición del recurso para que en el plazo de cinco días aleguen lo que a su derecho convenga.

k) Extensión de la revisión.- La revisión somete a conocimiento del órgano competente, para su resolución, todas las cuestiones que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas en el recurso.

Si el órgano estima pertinente examinar y resolver cuestiones no planteadas por los interesados, las expondrá a los que estuvieren personados en el procedimiento y les concederá un plazo de cinco días para formular alegaciones.

l) Resolución del recurso.- El recurso será resuelto en el plazo de un mes a contar desde el día siguiente al de su presentación, con excepción de los supuestos regulados en los párrafos j) y k) anteriores, en los que el plazo se computará desde el día siguiente al que se formulen las alegaciones o se dejen transcurrir los plazos señalados.

El recurso se entenderá desestimado cuando no haya recaído resolución en plazo.

La denegación presunta no exime de la obligación de resolver el recurso.

m) Forma y contenido de la resolución.- La resolución expresa del recurso se producirá siempre de forma escrita.

Dicha resolución, que será siempre motivada, contendrá una sucinta referencia a los hechos y a las alegaciones del recurrente, y expresará de forma clara las razones por las que se confirma o revoca total o parcialmente el acto impugnado.

n) Notificación y comunicación de la resolución.- La resolución expresa deberá ser notificada al recurrente y a los demás interesados, si los hubiera, en el plazo máximo de 10 días desde que aquélla se produzca.

ñ) Impugnación de la resolución.- Contra la resolución del recurso de reposición no puede interponerse de nuevo este recurso, pudiendo los interesados interponer directamente recurso contencioso-administrativo, todo ello sin perjuicio de los supuestos en los que la ley prevé la interposición de reclamaciones económico-administrativas contra actos dictados en vía de gestión de los tributos locales.”

En consecuencia, la interposición del recurso de reposición no suspende la ejecución del acto impugnado, con las consecuencias legales consiguientes. Es decir, si el importe de la liquidación tributaria no se ingresa en el período voluntario de pago establecido en el artículo 62.2 de la LGT antes transcrito, se iniciará el período ejecutivo, devengándose los correspondientes recargos del período ejecutivo señalados en el artículo 28 de la LGT y los intereses de demora.

No obstante, y en los mismos términos que en el Estado, podrá suspenderse la ejecución del acto impugnado mientras dure la sustanciación del recurso aplicando lo establecido actualmente en el artículo 224 de la LGT y en el 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.

El artículo 224 de la LGT regula la suspensión de la ejecución del acto recurrido en reposición, estableciendo:

“1. La ejecución del acto impugnado quedará suspendida automáticamente a instancia del interesado si se garantiza el importe de dicho acto, los intereses de demora que genere la suspensión y los recargos que procederían en caso de ejecución de la garantía, en los términos que se establezcan reglamentariamente.

(...).

2. Las garantías necesarias para obtener la suspensión automática a la que se refiere el apartado anterior serán exclusivamente las siguientes:

- a) Depósito de dinero o valores públicos.
- b) Aval o fianza de carácter solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución.
- c) Fianza personal y solidaria de otros contribuyentes de reconocida solvencia para los supuestos que se establezcan en la normativa tributaria.

3. Podrá suspenderse la ejecución del acto recurrido sin necesidad de aportar garantía cuando se aprecie que al dictarlo se ha podido incurrir en error aritmético, material o de hecho.

4. Si el recurso no afecta a la totalidad de la deuda tributaria, la suspensión se referirá a la parte recurrida, quedando obligado el recurrente a ingresar la cantidad restante.

(...).

6. Cuando deba ingresarse total o parcialmente el importe derivado del acto impugnado como consecuencia de la resolución del recurso, se liquidará interés de demora por todo el período de suspensión, sin perjuicio de lo previsto en el apartado 4 del artículo 26 y en el apartado 3 del artículo 212 de esta ley.”.

Asimismo, el artículo 25 del Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, regula la suspensión del acto impugnado desarrollando lo dispuesto en el artículo 224 de la LGT y estableciendo:

“1. La mera interposición del recurso de reposición no suspenderá la ejecución del acto impugnado

No obstante, a solicitud del interesado se suspenderá la ejecución del acto impugnado en los siguientes supuestos:

- a) Cuando se aporte alguna de las garantías previstas en el artículo 224.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en los términos previstos en este artículo.
- b) Sin necesidad de aportar garantía, cuando se aprecie que al dictarlo se ha podido incurrir en error aritmético, material o de hecho.

Asimismo, tratándose de sanciones que hayan sido objeto de recurso de reposición por los interesados, su ejecución quedará automáticamente suspendida en periodo voluntario sin necesidad de aportar garantías hasta que sean firmes en vía administrativa. No se suspenderán con arreglo a esta letra las responsabilidades por el pago de sanciones tributarias previstas en el artículo 42.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

La suspensión no afectará a las actuaciones de recaudación que se hubieran producido hasta ese momento.

2. La solicitud de suspensión con aportación de las garantías que señala el artículo 224.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria suspenderá el procedimiento de recaudación relativo al acto recurrido.

El recurrente podrá solicitar la suspensión cuyos efectos se limitarán al recurso de reposición.

Las garantías que se constituyan podrán extender su eficacia, en su caso, a la vía económico-administrativa posterior. En este caso, la garantía mantendrá sus efectos en el procedimiento económico-administrativo en todas sus instancias.

Asimismo, si el interesado lo considera conveniente, y sin perjuicio de la decisión que adopte el órgano judicial en la pieza de medidas cautelares, la suspensión podrá solicitarse con extensión de sus efectos a la vía contencioso-administrativa.

La garantía aportada, en el caso de las obligaciones conexas reguladas en el artículo 224.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, extenderá sus efectos a las cantidades que en su caso debieran reintegrarse, como consecuencia de la estimación total o parcial del recurso que hubiera llevado aparejada la correspondiente devolución conexas.

3. La garantía deberá cubrir el importe del acto impugnado, los intereses de demora que genere la suspensión y los recargos que procederían en caso de ejecución de la garantía.

Cuando la garantía consista en depósito de dinero o valores públicos, los intereses de demora serán los correspondientes a un mes si cubre sólo el recurso de reposición. Si extendiese sus efectos a la vía económico-administrativa, deberá cubrir además el plazo de seis meses si el procedimiento de la reclamación es el abreviado, de un año si el procedimiento de la reclamación es el general y de dos años si la resolución es susceptible de recurso de alzada ordinario.

4. La solicitud de suspensión se presentará ante el órgano que dictó el acto, que será competente para tramitarla y resolverla.

5. La solicitud de suspensión deberá ir necesariamente acompañada del documento en que se formalice la garantía aportada, constituida a disposición del órgano competente a que se refiere el apartado anterior. Cuando la solicitud no se acompañe de la garantía a que se refiere el artículo 224.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, aquella no surtirá efectos suspensivos y se tendrá por no presentada a todos los efectos. En este supuesto se procederá al archivo de la solicitud y a su notificación al interesado.

Si, posteriormente, la resolución que recayese en el recurso de reposición fuese objeto de reclamación económico-administrativa y la suspensión hubiese extendido sus efectos a dicha vía, el documento en que se formalice la garantía deberá ser puesto a disposición del órgano competente para la recaudación del acto objeto de reclamación por parte del órgano que dictó el acto.

El documento en que se formalice la garantía deberá incorporar las firmas de los otorgantes legitimadas por un fedatario público, por comparecencia ante la Administración autora del acto o generadas mediante un mecanismo de autenticación electrónica. Dicho documento podrá ser sustituido por su imagen electrónica con su misma validez y eficacia, siempre que el proceso de digitalización garantice su autenticidad e integridad.

6. Si la solicitud acredita la existencia del recurso de reposición y adjunta garantía bastante, la suspensión se entenderá acordada a partir de la fecha de la solicitud y dicha circunstancia deberá notificarse al interesado.

7. Cuando sea necesaria la subsanación de defectos del documento en que se formalice la garantía de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2.2 y aquellos hayan sido subsanados, el órgano competente acordará la suspensión con efectos desde la solicitud. El acuerdo de suspensión deberá ser notificado al interesado.

Cuando el requerimiento de subsanación haya sido objeto de contestación en plazo por el interesado pero no se entiendan subsanados los defectos observados, procederá la denegación de la suspensión.

8. Cuando se solicite la suspensión en un momento posterior a la interposición del recurso, los efectos suspensivos se producirán, de concurrir los requisitos expuestos en los apartados anteriores, a partir del momento de presentación de la solicitud.

9. Cuando en los supuestos de estimación parcial de un recurso deba dictarse una nueva liquidación, la garantía aportada quedará afecta al pago de la nueva cuota o cantidad resultante y de los intereses de demora calculados de acuerdo con el artículo 26.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

10. Si en el momento de solicitarse la suspensión la deuda se encontrara en periodo voluntario de ingreso, con la notificación de su denegación se iniciará el plazo previsto en el artículo 62.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, para que dicho ingreso sea realizado.

De realizarse el ingreso en dicho plazo, procederá la liquidación de los intereses de demora devengados a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso en periodo voluntario hasta la fecha del ingreso realizado durante el plazo abierto con la notificación de la denegación. De no realizarse el ingreso, los intereses se liquidarán hasta la fecha de vencimiento de dicho plazo, sin perjuicio de los que puedan devengarse con posterioridad conforme a lo dispuesto en el artículo 26 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre.

Si en el momento de solicitarse la suspensión la deuda se encontrara en periodo ejecutivo, la notificación del acuerdo de denegación implicará que deba iniciarse el procedimiento de apremio en los términos previstos en

el artículo 167.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, de no haberse iniciado con anterioridad a dicha notificación.

11. Las resoluciones denegatorias de la suspensión serán susceptibles de reclamación económico-administrativa ante el tribunal al que correspondería resolver la impugnación del acto cuya suspensión se solicita.

12. Los casos de suspensión regulados en una norma específica se regirán por lo establecido en ella.”

Por tanto, la consultante tiene las siguientes opciones:

- Ingresar el importe de la liquidación tributaria en el plazo de ingreso en período voluntario. En el caso de que se estimase el recurso de reposición o el posterior recurso contencioso-administrativo y se anulase la liquidación, la Administración tributaria procedería a la devolución del importe ingresado más los correspondientes intereses de demora.

- Solicitar la suspensión del acto impugnado al tiempo de la interposición del recurso de reposición, aportando alguna de las garantías previstas en el artículo 224 de la LGT.

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 Internet del Ministerio de Hacienda y Función Pública