

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC075292

DGT: 13-04-2020

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0821/2020

SUMARIO:

IIVTNU. Gestión. El IIVTNU es un impuesto con dos sistemas de gestión: declaración por el sujeto pasivo y liquidación por la Administración tributaria y autoliquidación por el sujeto pasivo. En el primero de los sistemas, una vez presentada por el sujeto pasivo la declaración del impuesto en los plazos previstos, el Ayuntamiento practicará la correspondiente liquidación y la notificará al sujeto pasivo, con indicación de los plazos de ingreso y expresión de los recursos procedentes. La liquidación del IIVTNU practicada por el respectivo Ayuntamiento tiene el carácter de provisional. El carácter de liquidación provisional no afecta en absoluto a la eficacia de la misma y a la obligación del sujeto pasivo de proceder al ingreso de la deuda tributaria en los plazos establecidos. La eficacia de la liquidación tributaria no está supeditada a ninguna firma por parte del sujeto pasivo, ni a la aceptación por su parte. Si el sujeto pasivo no está de acuerdo en todo o en parte con la liquidación notificada, podrá impugnarla mediante los recursos administrativos y judiciales correspondientes. El sujeto pasivo podrá interponer recurso de reposición en el plazo de 1 mes, contado desde el día siguiente al de la notificación ante el mismo órgano de la entidad local que haya dictado el acto impugnado. La resolución del recurso de reposición se notificará al recurrente y contra la resolución expresa o presunta del recurso de reposición solo cabe recurso contencioso-administrativo, salvo en los municipios de gran población en los que se haya establecido la reclamación económico-administrativa. Si el acto administrativo de liquidación no es recurrido por el sujeto pasivo en los plazos indicados, dicho acto adquirirá firmeza y no podrá ser objeto de recurso ordinario. En caso de presentar la autoliquidación e ingresado el importe de la deuda tributaria, si el sujeto pasivo considera que la misma perjudica de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación dentro del plazo de prescripción de 4 años. Por último, el sujeto pasivo podrá solicitar la devolución de ingresos indebidos dentro del plazo 4 años a contar desde el día siguiente a aquel en que se realizó el ingreso indebido o desde el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la autoliquidación si el ingreso indebido se realizó dentro de dicho plazo. **Bonificación en las transmisiones por causa de muerte.** El sujeto pasivo debe solicitar su aplicación con la presentación de la correspondiente liquidación o autoliquidación en el mismo documento o en otro aparte, será la ordenanza fiscal reguladora de esta bonificación la que establezca los requisitos sustantivos y formales la misma. En el caso de que el sujeto pasivo estime que tiene derecho a la aplicación de la bonificación, siempre que la misma así esté establecida en la correspondiente ordenanza fiscal, por cumplir los requisitos establecidos legal y reglamentariamente, y su solicitud haya sido denegada por la Administración tributaria, deberá impugnar la resolución por la que se le deniegue dicha bonificación, mediante los medios de impugnación señalados anteriormente.

PRECEPTOS:

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

Ley 58/2003 (LGT), arts. 66 y ss., 102, 129, 130, 192, 216, 221, 224 y 244.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante es sujeto pasivo del IIVTNU por transmisión lucrativa de terrenos.

Cuestión planteada:

- Plazo para solicitar la bonificación fiscal. Si debe hacerse en el documento de declaración o autoliquidación o en escrito aparte.
- Si la liquidación que se le notifique es provisional o definitiva.
- Si la Administración, una vez realizados los cálculos correspondientes con los datos aportados por el obligado tributario y la solicitud de bonificación, antes de dictar la liquidación o la propuesta de resolución, tiene que notificar al obligado tributario para que la revise y la firme. Si la Administración puede dictar la liquidación, sin notificar antes al obligado tributario, cuando éste no ha presentado declaración o autoliquidación.
- Una vez adquirida firmeza el acto administrativo de liquidación, si se puede solicitar la devolución mediante la revisión del recurso extraordinario de revisión.
- Qué plazo tiene la Administración para notificar la liquidación y en su caso, qué consecuencias tiene si la bonificación está reconocida en la ordenanza fiscal, se cumplen los requisitos y se solicita dentro del plazo de 6 meses, si puede la Administración denegar dicha bonificación.
- Plazo para solicitar la devolución del ingreso abonado indebidamente.

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 regula el hecho imponible del impuesto, estableciendo:

“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 108 del TRLRHL regula en su apartado 4 la siguiente bonificación potestativa en el IIVTNU:

“4. Las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota íntegra del impuesto, en las transmisiones de terrenos, y en la transmisión o constitución de derechos reales de goce limitativos del dominio, realizadas a título lucrativo por causa de muerte a favor de los descendientes y adoptados, los cónyuges y los ascendientes y adoptantes.”.

El artículo 110 del TRLRHL regula la gestión tributaria del impuesto en los siguientes términos:

“1. Los sujetos pasivos vendrán obligados a presentar ante el ayuntamiento correspondiente la declaración que determine la ordenanza respectiva, conteniendo los elementos de la relación tributaria imprescindibles para practicar la liquidación procedente.

2. Dicha declaración deberá ser presentada en los siguientes plazos, a contar desde la fecha en que se produzca el devengo:

- a) Cuando se trate de actos inter vivos, el plazo será de treinta días hábiles.
- b) Cuando se trate de actos por causa de muerte, el plazo será de seis meses prorrogables hasta un año a solicitud del sujeto pasivo.

3. A la declaración se acompañará el documento en el que consten los actos o contratos que originan la imposición.

4. Los Ayuntamientos quedan facultados para establecer el sistema de autoliquidación por el sujeto pasivo, que llevará consigo el ingreso de la cuota resultante de aquella dentro de los plazos previstos en el apartado 2 de este artículo. Respecto de dichas autoliquidaciones, el ayuntamiento correspondiente sólo podrá comprobar que se han efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas.

En ningún caso podrá exigirse el impuesto en régimen de autoliquidación cuando se trate del supuesto a que se refiere el párrafo tercero del artículo 107.2.a) de esta ley.

5. Cuando los ayuntamientos no establezcan 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.

6. (...).”

El IIVTNU es un impuesto con dos sistemas de gestión:

Declaración por el sujeto pasivo y liquidación por la Administración tributaria.

Autoliquidación por el sujeto pasivo.

Será la ordenanza fiscal reguladora del impuesto la que establezca uno u otro sistema de gestión.

En el primero de los sistemas, el sujeto pasivo está obligado a presentar declaración del impuesto en los plazos previstos en el apartado 1 del artículo 110 del TRLRHL. A dicha declaración deberá acompañar todos los documentos y elementos de la relación tributaria imprescindibles para que la Administración pueda practicar la correspondiente liquidación, como son: identificación del bien inmueble con referencia catastral, fecha de la transmisión, tipo de negocio jurídico (compraventa, herencia, permuta, donación, etc.), así como copia del documento en que conste el acto, hecho o contrato que origina la imposición, identificación del transmitente y del adquirente del terreno, etc.

Será la ordenanza fiscal la que regule los datos que deban constar en la declaración, documentos que deban acompañarse, así como, en su caso, la aprobación de un modelo específico para dicha declaración.

Una vez presentada la declaración, el Ayuntamiento practicará la correspondiente liquidación tributaria de acuerdo con los datos consignados en la misma, siempre que sean conformes con las normas reguladoras del impuesto, y la notificará al sujeto pasivo, con indicación de los plazos de ingreso y expresión de los recursos procedentes.

A estos efectos, el artículo 101 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), dispone:

“Artículo 101. *Las liquidaciones tributarias: concepto y clases.*

1. La liquidación tributaria es el acto resolutorio mediante el cual el órgano competente de la Administración realiza las operaciones de cuantificación necesarias y determina el importe de la deuda tributaria o de la cantidad que, en su caso, resulte a devolver o a compensar de acuerdo con la normativa tributaria.

La Administración tributaria no estará obligada a ajustar las liquidaciones a los datos consignados por los obligados tributarios en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones, solicitudes o cualquier otro documento.

2. Las liquidaciones tributarias serán provisionales o definitivas.

3. Tendrán la consideración de definitivas:

a) Las practicadas en el procedimiento inspector previa comprobación e investigación de la totalidad de los elementos de la obligación tributaria, salvo lo dispuesto en el apartado 4 de este artículo.

b) Las demás a las que la normativa tributaria otorgue tal carácter.

4. En los demás casos, las liquidaciones tributarias tendrán el carácter de provisionales.

Podrán dictarse liquidaciones provisionales en el procedimiento de inspección en los siguientes supuestos: (...).”.

Por tanto, la liquidación del IIVTNU practicada por el respectivo Ayuntamiento tiene el carácter de provisional.

El carácter de liquidación provisional no afecta en absoluto a la eficacia de la misma y a la obligación del sujeto pasivo de proceder al ingreso de la deuda tributaria en los plazos establecidos.

La eficacia de la liquidación tributaria no está supeditada a ninguna firma por parte del sujeto pasivo, ni a la aceptación por su parte.

El artículo 102 de la LGT y el artículo 110.5 del TRLRHL solo exigen el cumplimiento del requisito de notificación de la liquidación al sujeto pasivo para que esta tenga plenos efectos.

Si el sujeto pasivo no está de acuerdo en todo o en parte con la liquidación notificada, podrá impugnarla mediante los recursos administrativos y judiciales correspondientes.

Así, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 14 del TRLRHL, contra el acto administrativo de liquidación, el sujeto pasivo podrá interponer recurso de reposición en el plazo de 1 mes, contado desde el día siguiente al de la notificación. Este recurso se interpondrá ante el mismo órgano de la entidad local que haya dictado el acto impugnado.

La interposición del recurso de reposición no suspenderá la ejecución del acto impugnado. No obstante, podrá suspenderse la ejecución del acto impugnado mientras dure la sustanciación del recurso, 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, mediante depósito de dinero o valores públicos, aval o fianza de carácter solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución, o fianza personal y solidaria de otros contribuyentes de reconocida solvencia para los supuestos que se establezcan en la normativa tributaria (artículo 224 LGT).

El recurso de reposición deberá resolverse en el plazo de un mes a contar desde el día siguiente al de su presentación, entendiéndose desestimado cuando no haya recaído resolución en plazo. La resolución del recurso de reposición se notificará al recurrente y contra la resolución expresa o presunta del recurso de reposición solo cabe recurso contencioso-administrativo, salvo en los municipios de gran población en los que se haya establecido la reclamación económico-administrativa.

Si el acto administrativo de liquidación no es recurrido por el sujeto pasivo en los plazos indicados, dicho acto adquirirá firmeza y no podrá ser objeto de recurso ordinario.

El artículo 216 de la LGT prevé los siguientes procedimientos especiales de revisión:

- a) Revisión de actos nulos de pleno derecho.
- b) Declaración de lesividad de actos anulables.
- c) Revocación.
- d) Rectificación de errores.
- e) Devolución de ingresos indebidos.

El artículo 244 de la LGT regula el recurso extraordinario de revisión, disponiendo en su apartado 1 que:

“1. El recurso extraordinario de revisión podrá interponerse por los interesados contra los actos firmes de la Administración tributaria y contra las resoluciones firmes de los órganos económico-administrativos cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Que aparezcan documentos de valor esencial para la decisión del asunto que fueran posteriores al acto o resolución recurridos o de imposible aportación al tiempo de dictarse los mismos y que evidencien el error cometido.
- b) Que al dictar el acto o la resolución hayan influido esencialmente documentos o testimonios declarados falsos por sentencia judicial firme anterior o posterior a aquella resolución.
- c) Que el acto o la resolución se hubiese dictado como consecuencia de prevaricación, cohecho, violencia, maquinación fraudulenta u otra conducta punible y se haya declarado así en virtud de sentencia judicial firme.”.

El segundo de los sistemas de gestión del IIVTNU es el de autoliquidación, siempre que así se establezca en la correspondiente ordenanza fiscal reguladora del impuesto.

En este caso, el sujeto pasivo está obligado a presentar la autoliquidación y a efectuar el ingreso de la cuota tributaria resultante de aquella dentro de los plazos previstos en el apartado 2 del artículo 110 del TRLRHL.

Si, una vez presentada la autoliquidación e ingresado el importe de la deuda tributaria, el sujeto pasivo considera que la misma perjudica de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación dentro del plazo de prescripción de 4 años regulado en los artículos 66 y siguientes de la LGT.

En cuanto a la solicitud de la aplicación de la bonificación regulada en el artículo 108.4 del TRLRHL, el sujeto pasivo debe solicitar su aplicación con la presentación de la correspondiente liquidación o autoliquidación. En cuanto a la forma concreta de esta solicitud, si debe ser en el mismo documento o en otro aparte, será la ordenanza fiscal reguladora de esta bonificación la que establezca los requisitos sustantivos y formales la misma.

En relación con el plazo que tiene la Administración tributaria para practicar la liquidación, hay que señalar que el artículo 66 de la LGT establece que prescribe a los cuatro años el derecho de la Administración para determinar la deuda mediante liquidación. Este plazo, de acuerdo con el artículo 67 de la LGT, comienza a contarse desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación. Y este plazo se interrumpirá por alguna de las causas señaladas en el artículo 68.1 de la LGT, que son las siguientes:

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 distinta 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.

En cuanto al plazo de la Administración para notificar la liquidación en el caso de que el procedimiento se haya iniciado mediante declaración del sujeto pasivo, el artículo 129 de la LGT establece en su apartado 1 que:

“1. La Administración tributaria deberá notificar la liquidación en un plazo de seis meses desde el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la declaración o desde el siguiente a la comunicación de la Administración por la que se inicie el procedimiento en el supuesto al que se refiere el apartado 2 del artículo anterior.

En el supuesto de presentación de declaraciones extemporáneas, el plazo de seis meses para notificar la liquidación comenzará a contarse desde el día siguiente a la presentación de la declaración.

La normativa de cada tributo podrá señalar plazos diferentes para notificar la liquidación.”

Asimismo, los apartados 2 y 3 del mismo artículo 129 de la LGT disponen:

“2. A efectos de lo previsto en el apartado anterior, la Administración tributaria podrá utilizar los datos consignados por el obligado tributario en su declaración o cualquier otro que obre en su poder, podrá requerir al obligado para que aclare los datos consignados en su declaración o presente justificante de los mismos y podrá realizar actuaciones de comprobación de valores.

3. Realizadas las actuaciones de calificación y cuantificación oportunas, la Administración tributaria notificará, sin más trámite, la liquidación que proceda, salvo lo dispuesto en el párrafo siguiente.

Cuando se hayan realizado actuaciones de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 de este artículo y los datos o valores tenidos en cuenta por la Administración tributaria no se correspondan con los consignados por el obligado en su declaración, deberá hacerse mención expresa de esta circunstancia en la propuesta de

liquidación, que deberá notificarse, con una referencia sucinta a los hechos y fundamentos de derecho que la motiven, para que el obligado tributario alegue lo que convenga a su derecho.

En las liquidaciones que se dicten en este procedimiento no se exigirán intereses de demora desde la presentación de la declaración hasta la finalización del plazo para el pago en período voluntario, sin perjuicio de la sanción que pueda proceder de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 192 de esta ley.”.

El procedimiento iniciado mediante declaración termina por alguna de las siguientes causas establecidas en el artículo 130 de la LGT:

- a) Por liquidación provisional practicada por la Administración tributaria.
- b) Por caducidad, una vez transcurrido el plazo previsto en el apartado 1 del artículo anterior sin haberse notificado la liquidación, sin perjuicio de que la Administración tributaria pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción.

En el caso de que el sujeto pasivo estime que tiene derecho a la aplicación de la bonificación del artículo 108.4 del TRLRHL, siempre que la misma así esté establecida en la correspondiente ordenanza fiscal, por cumplir los requisitos establecidos legal y reglamentariamente, y su solicitud haya sido denegada por la Administración tributaria, deberá impugnar la resolución por la que se le deniegue dicha bonificación, mediante los medios de impugnación señalados anteriormente.

Por último, respecto a la devolución de ingresos indebidos, el artículo 221 de la LGT regula el procedimiento para dicha devolución, estableciendo:

“1. El procedimiento para el reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos se iniciará de oficio o a instancia del interesado, en los siguientes supuestos:

- a) Cuando se haya producido una duplicidad en el pago de deudas tributarias o sanciones.
- b) Cuando la cantidad pagada haya sido superior al importe a ingresar resultante de un acto administrativo o de una autoliquidación.
- c) Cuando se hayan ingresado cantidades correspondientes a deudas o sanciones tributarias después de haber transcurrido los plazos de prescripción. En ningún caso se devolverán las cantidades satisfechas en la regularización voluntaria establecida en el artículo 252 de esta Ley.
- d) Cuando así lo establezca la normativa tributaria.

Reglamentariamente se desarrollará el procedimiento previsto en este apartado, al que será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 220 de esta Ley.

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.

3. Cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley.

4. Cuando un obligado tributario considere que la presentación de una autoliquidación ha dado lugar a un ingreso indebido, podrá instar la rectificación de la autoliquidación de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 120 de esta ley.

5. En la devolución de ingresos indebidos se liquidarán intereses de demora de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 32 de esta ley.

6. Las resoluciones que se dicten en este procedimiento serán susceptibles de recurso de reposición y de reclamación económico-administrativa.”.

Por último, debe tenerse en cuenta que el derecho del sujeto pasivo para solicitar dicha devolución prescribe a los 4 años a contar desde el día siguiente a aquel en que se realizó el ingreso indebido o desde el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la autoliquidación si el ingreso indebido se realizó dentro de dicho plazo.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

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