

RESOLUCIONES JUDICIALES Y ADMINISTRATIVAS

2

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

• Fianza en subrogación de préstamo hipotecario	2
• Constitución de una fianza no simultánea a la constitución de un préstamo	2
• Cálculo de la base imponible en una constitución de fianza no simultánea a la constitución de un préstamo	2
• Determinación de la base imponible en una concesión administrativa	3
• Distribución de responsabilidad hipotecaria	3
• Derechos de aprovechamiento por turno de bienes inmuebles de uso turísticos	4
• Normativa valenciana. Aplicación del tipo reducido en la adquisición de un solar para la construcción de vivienda habitual	4
• Reparcelación voluntaria de terrenos que componen un plan de actuación urbanística	5
• Escritura de declaración de obra nueva por una cooperativa especialmente protegida	5
• Competencia para liquidar una concesión administrativa	5
• Procedimiento: Pretensión que excede del objeto del recurso	6

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

• Deudas a favor de herederos y gastos deducibles	7
• Importe del ajuar doméstico	7
• Grupo de parentesco de los colaterales de tercer grado por afinidad	7
• Reconocimiento de minusvalía por posterioridad al fallecimiento	8
• Reconocimiento de minusvalía por posterioridad al fallecimiento	8
• Adjudicaciones de bienes por disolución de sociedad de gananciales	9
• Reducción del 95%. Compatibilidad del ejercicio de funciones de dirección con la percepción de una pensión de jubilación	9
• Reducción del 95%. Compatibilidad del ejercicio de funciones de dirección con la percepción de una pensión de jubilación	9
• Heredera por sustitución	10
• Procedencia de un requerimiento	10

IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA

• Adjudicación de un inmueble como consecuencia de una separación o divorcio	11
• Comunicación de la opción a acogerse al régimen especial previsto en el capítulo VIII del título VII de la LIS	11
• Transmisión de unos inmuebles en concepto de devolución de una subvención	12
• Sociedades civiles	12

INFORME DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS: IMPUESTO SOBRE OPERACIONES SOCIETARIAS EN LAS COMUNIDADES DE BIENES

13

BREVE GUÍA DE USO

Para navegar a través de este documento puede pulsar sobre los títulos del sumario y dirigirse así a los artículos publicados. También puede usar los controles de Acrobat [F4] [2 de 12] [F5]. Mediante la lupa [F3] puede aumentar o disminuir la visualización. Si desea encajar la vista seleccione el párrafo deseado mediante la herramienta de selección [F6].

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

FIANZA EN SUBROGACIÓN DE PRÉSTAMO HIPOTECARIO. (S.T.S.J. DE VALENCIA 1 DE DICIEMBRE DE 2010)

El motivo de la litis, versa en relación con una escritura pública de constitución de fianza en la subrogación de préstamo hipotecario como consecuencia de la compraventa de un inmueble. En la demanda presentada por parte de la Administración actuante, se alega que la subrogación y modificación del préstamo hipotecario mediante la fianza queda sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados de conformidad con el art. 7.1.b) del Real Decreto Legislativo 1/1993, ello en atención a determinados argumentos como que la cláusula de previsión de posterior constitución de fianza en garantía del préstamo hipotecario incluida en la escritura pública constituye una mera previsión, no una promesa de constitución de la garantía o que nos encontraríamos ante un nuevo préstamo por cambio de deudor en base al art. 118 de la Ley Hipotecaria que harían aplicable el art. 25 del precitado cuerpo legal.

Para el Tribunal, la novación negocial por sustitución del deudor por otro nuevo (figura conocida doctrinalmente con la denominación de asunción de deuda), tiene dos modalidades, la de convenio entre el acreedor y el nuevo deudor que libera al primitivo (novación propia), y convenio entre los deudores (novación impropia o modificativa). El acreedor, a tenor de lo dispuesto en el artículo 1.205 del Código Civil, ha de prestar necesariamente su consentimiento para que surja la novación negocial por sustitución del deudor, propia y liberatoria; ha de constar dicho asentimiento siempre de modo claro, preciso, inequívoco y contundente, ya que crea una nueva y moderna relación obligatoria.

Para que existiera la simultaneidad exigida en el artículo 25 del Reglamento del Impuesto sería necesario que se produjera una novación contractual y así ha sido. Por todo ello la Sala desestima el recurso.

CONSTITUCIÓN DE UNA FIANZA NO SIMULTÁNEA A LA CONSTITUCIÓN DE UN PRÉSTAMO. (S.T.S.J. DE CANTABRIA, 23 DE SEPTIEMBRE DE 2010)

El motivo de discrepancia versa sobre la sujeción de una fianza a IVA o a ITPO, donde la Administración actuante considera aplicable el gravamen por ITPO, y la entidad financiera recurrente a IVA.

Para el Tribunal, el motivo de impugnación no puede ser acogido ya que, para determinar la tributación de la constitución de una fianza no simultánea a la constitución de un préstamo, debe atenderse a la condición de quien otorgue el contrato de fianza. Si éste es empresario o profesional en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, dicha operación constituiría una prestación de servicios sujeta al IVA. Si no concurren ambos requisitos, la operación estará, en principio, sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD. La entidad financiera recurrente, es sujeto pasivo del ITPO en su condición de acreedor afianzado (art. 8.e. del R.D. Legislativo 1/1993).

CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE EN UNA CONSTITUCIÓN DE FIANZA NO SIMULTÁNEA A LA CONSTITUCIÓN DE UN PRÉSTAMO. (S.T.S.J. DE CANTABRIA, 23 DE SEPTIEMBRE DE 2010)

El art. 10.1 del R. D. Legislativo 1/1993 establece, como regla general, que la base imponible a efectos del ITP está constituida por el valor real del derecho que se constituya. No cabe sostener la existencia de una laguna legal respecto a la determinación de la base imponible de la fianza ya que, el ámbito de la fianza so-

brepasa ampliamente el del préstamo, pues, se extiende a toda obligación válida (arts. 1822 y 1824 del CC). No podemos olvidar que cuando la fianza garantiza la totalidad de las obligaciones de una hipoteca, su base imponible se extendería a la totalidad de las obligaciones ya que resultaría incongruente que la situación fiscal del fiador que garantiza la totalidad de las obligaciones cubiertas por la hipoteca, fuese mejor que la de la hipoteca garantizada de la que es accesoria.

DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE EN UNA CONCESIÓN ADMINISTRATIVA.

(S.T.S.J. 26 DE MAYO DE 2011)

La controversia trata sobre la determinación de la base imponible en una concesión administrativa para la prestación de servicios de telecomunicaciones, formalizada en julio de 1998.

La entidad recurrente entiende que, conocida por ella la nueva razón matemática que se iba a introducir mediante la Orden Ministerial de 10 de octubre de 1994, la llamada al “valor real” hecha por la Ley del Impuesto como elemento sustantivo de fijación de la base imponible, justificada jurídicamente que en su autoliquidación fijase una base calculada en función de lo que iba a ser la fórmula de cálculo del valor de la concesión durante la mayor parte de su vigencia.

Para la Sala, vistos con posterioridad los acontecimientos de innovación normativa producidos por la Orden de 1998, desde un punto de vista material la pretensión del sujeto pasivo se ofrecería en términos de indudable racionalidad, pero esta racionalidad encuentra en el ámbito jurídico un formidable obstáculo en su camino de aceptación: la normativa a aplicar era obligadamente la que regía a la fecha del devengo y el “valor real” del canon de la concesión en aquel momento lo constituía el fijado en las reglas descritas por la Orden Ministerial de 1994, frente a cuya determinante circunstancia jurídica, no cabe hacer valer con la eficacia pretendida, que a la fecha de la autoliquidación la interesada era concedora del nuevo parámetro que se iba a introducir en octubre de 1998, con eficacia desde el primero de enero de 1999. No puede darse el valor de hecho conocido y determinante a la mera expectativa, más o menos esperada, pero en ningún caso cierta, de que el titular de la pertinente potestad normativa vaya a tomar una decisión cuyo contenido alguien conoce, el sujeto pasivo, pero cuyas circunstancias no ofrecían ni la objetividad ni la certeza de que efectivamente iba a ser una realidad que en todo caso era inexistente al tiempo del devengo.

DISTRIBUCIÓN DE RESPONSABILIDAD HIPOTECARIA.

(S.T.S.J. DE VALENCIA, 29 DE OCTUBRE DE 2010)

Mediante escritura una entidad financiera concede un préstamo con garantía hipotecaria sobre una finca. Posteriormente en escritura se formalizan las siguientes convecciones: la segregación de tres fincas de una finca matriz, la agregación de una finca al resto de la finca matriz, y la segregación de otras dos fincas de la nueva finca constituida por la agregación, así como el consentimiento de la entidad concedente del préstamo hipotecario que gravaba la finca original.

La demandante alega que no se realiza ninguna distribución de responsabilidad hipotecaria. Manifiesta que la finca hipotecada no se ha visto alterada salvo en su cabida y superficie, y que sigue siendo la misma finca que antes estaba hipotecada. Para la Sala, se ha atribuido la responsabilidad hipotecaria a fincas que antes no se hallaban afectadas por ella; y se ha liberado de dicha responsabilidad a parte de la finca inicialmente hipotecada. Se da por tanto el hecho imponible cuando, como aquí ocurre, un documento notarial refleja un acto jurídico en virtud del cual se ha atribuido la responsabilidad hipotecaria a fincas que antes no se hallaban afectadas por ella; y se ha liberado de dicha responsabilidad a parte de la finca inicialmente hipotecada. Dicha escritura notarial reúne todas las exigencias descriptivas del hecho imponible del tributo. Lo que se grava con el impuesto es el documento notarial mismo que autoriza y solemniza dicho acto jurídico inscribible en el Registro de la Propiedad.

DERECHOS DE APROVECHAMIENTO POR TURNO DE BIENES INMUEBLES DE USO TURÍSTICO. (S.T.S.J. DE ANDALUCÍA, 8 DE NOVIEMBRE DE 2010)

Constituye el objeto de controversia la sujeción a IAJD de la escritura pública otorgada en cumplimiento de lo dispuesto en la Ley 42/1998, de adaptación de regímenes preexistentes sobre derechos de aprovechamiento por turno de bienes inmuebles de uso turísticos y normas tributarias.

La Sala considera la operación gravada por el IAJD, puesto que otorgado el instrumento público en cumplimiento de lo establecido en la Disposición transitoria segunda 1 y 2 de la Ley 42/1998, toda vez que dicha norma obligaba a los regímenes preexistentes de derechos relativos a la utilización de uno o más inmuebles, construidos o en construcción, durante un período determinado o determinable del año, cuya constitución constase de cualquier forma admitida en derecho, a adaptarse en el plazo de dos años a las disposiciones de la referida Ley, para lo cual era necesario otorgar la escritura reguladora con los requisitos del art. 5 de la Ley que fueran compatibles con la naturaleza del régimen e inscribirla en el Registro de la Propiedad.

Se está aquí en el caso de que si bien la escritura pública formalizada no tuvo carácter de constitutiva, representa un acto humano producido por voluntad consciente y exteriorizada que al producir efectos jurídicos, los cuales se concretaron en dar publicidad a un régimen preexistente y a su forma de explotación, con pleno respeto de los derechos ya adquiridos, se situó dentro de la categoría de “acto jurídico”, por tratarse de una primera copia la escritura notarial y contenerse en la misma un acto inscribible en el Registro de la Propiedad que no está sujeto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas ni al que grava las Operaciones Societarias, teniendo además dicha escritura pública por objeto cosa valuable, al constatarse en la misma la descripción detallada de un complejo de “time sharing” de manifiesto valor económico y trascendencia jurídica. En definitiva se dieron en el mencionado instrumento público todos y cada uno de los requisitos fijados en el art. 31.2 del R. D. Legislativo 1/1993.

NORMATIVA VALENCIANA. APLICACIÓN DEL TIPO REDUCIDO EN LA ADQUISICIÓN DE UN SOLAR PARA LA CONSTRUCCIÓN DE VIVIENDA HABITUAL. (S.T.S.J. DE VALENCIA, 15 DE NOVIEMBRE DE 2010)

El motivo de controversia es relativo al Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, donde se incrementaba el tipo de lo autoliquidado por el sujeto pasivo en 0’9 puntos, al entender la administración demandada que el referido documento no estaba sujeto al tipo reducido del 0,1% en el Impuesto de Actos Jurídicos Documentados, sino al tipo general del 1%, pues se refería a la transmisión de un solar para la construcción de una vivienda habitual para su promotor.

El art 14 de la L 13/1997 de 23 de diciembre, de la Generalidad Valenciana al regular el tipo de gravamen del Impuesto de Actos Jurídicos Documentados establece dos tipos de gravamen, el ordinario del 1 % y el reducido del 0,1 %, operando este cuando se trate de adquisiciones de vivienda habitual, entendiéndose por tales al concepto contemplado en la normativa estatal reguladora del I.R.P.F. que la define como la que constituye la residencia del contribuyente durante un plazo continuados de al menos tres años, que debe habitarla de manera efectiva y con carácter permanente en un plazo no superior a 12 meses desde la fecha de la adquisición.

Para la Administración actuante, tales requisitos no se dan en el recurrente, pues la licencia para la construcción de la vivienda es de fecha 20 de septiembre de 2005, el empadronamiento de 27 de julio de 2007, y el solar se adquirió el 2 de abril de 2002, y por lo tanto la vivienda se construyó después de un año desde su adquisición y su ocupación no se produjo antes de julio de 2007.

Para el Tribunal, es de aplicación la reducción del tipo del Impuesto de Actos Jurídicos Documentados, pues el solar que se adquirió en el año 2004 era para la construcción por el propio comprador de su vivienda habitual, que se construyó antes del año 2007, siendo ocupada por el actor ese mismo año después de empadronarse, fijando en tal vivienda su domicilio habitual.

REPARCELACIÓN VOLUNTARIA DE TERRENOS QUE COMPONEN UN PLAN DE ACTUACIÓN URBANÍSTICA. (S.T.S.J. DE VALENCIA, 1 DE DICIEMBRE DE 2010)

La cuestión litigiosa planteada en el presente recurso consiste en determinar si la escritura pública de reparcelación voluntaria de los terrenos que componían una Unidad de Ejecución del Plan General de una localidad, otorgada por los demandantes, está exenta del pago del impuesto sobre actos jurídicos documentados, por aplicación del art. 45.1.B.7 del Real Decreto Legislativo 1/1993, o si por el contrario, como sostienen las Administraciones demandadas, está sujeta a dicho impuesto.

Para la Sala, examinada la escritura pública de reparcelación voluntaria presentada a liquidar en su día por los recurrentes, se aprecia que en la misma se refleja que tales propietarios aportaron a la citada actuación urbanística diversas fincas sitas en el término municipal, siéndoles adjudicadas las parcelas correspondientes a sus derechos iniciales según dicha aportación, una vez efectuadas las cesiones dotacionales procedentes a favor de la Administración. Por tanto, el examen de la mencionada escritura no deja lugar a dudas sobre la concurrencia de todos y cada uno de los requisitos exigidos por el art. 45.1.B.7 del Real Decreto Legislativo 1/1993, y por consiguiente, opera plenamente la exención, referida tanto al impuesto de transmisiones patrimoniales como al de actos jurídicos documentados.

ESCRITURA DE DECLARACIÓN DE OBRA NUEVA POR UNA COOPERATIVA ESPECIALMENTE PROTEGIDA. (S.T.S.J. DE VALENCIA, 19 DE NOVIEMBRE DE 2010)

El motivo de litispendencia trata sobre una cooperativa fiscalmente protegida. La Administración deniega la exención solicitada por la actora al considerar que el art. 45.I.C.15 de la Ley del Impuesto, se remite al art. 34 de la Ley 20/1990 de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de Cooperativas, que según ella, establece la exención para los actos de constitución y ampliación de capital. Y que el caso tratado, declaración de obra nueva no encaja, entre los previstos por la norma para el disfrute de la exención, máxime teniendo presente la prohibición de extender al ámbito de las exenciones más allá de sus estrictos términos (art. 14 de la LGT). La demandante alega que es una cooperativa especialmente protegida, y que el acto gravado es una operación de adquisición destinada a sus fines sociales; acto para el que está prevista la exención del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, por el art. 34 de la Ley 20/1990 de 19 de diciembre.

Para la Sala, la inscripción de una escritura de obra nueva entra dentro del ciclo de adquisición del bien o derecho, y por tanto en el concepto de adquisición de los mismos; sin que ello suponga una interpretación extensiva o análoga, prohibida por el art. 14 de la LGT.

COMPETENCIA PARA LIQUIDAR UNA CONCESIÓN ADMINISTRATIVA. (S.T.S. 26 DE MAYO DE 2011)

La controversia trata sobre la liquidación del impuesto sobre transmisiones patrimoniales, siendo su hecho imponible la formalización en 1998 de contrato administrativo de concesión para la prestación de servicios de telecomunicaciones, dando lugar a la actuación de la Inspección de los Tributos de la Diputación General de Aragón, que propuso una liquidación adicional a lo ingresado.

Se alega por la interesada la falta de competencia sobre la base que la inspección llevada a cabo por el Servicio de Inspección de Tributos de la Diputación General de Aragón tendría su cobertura en el artículo 14.1 de la Ley 14/1996, en el que se establecía que la Comunidad Autónoma se haría cargo, por delegación del Estado, de la gestión, liquidación, recaudación e inspección, entre otros, del impuesto sobre transmisiones patrimoniales. Ahora bien, una vez hecha esta afirmación, la parte opone que el artículo 12.1 reserva al Estado en todo caso la titularidad de aquellas competencias y que en el caso que enjuiciado no existía hasta la Ley 21/2001 un criterio de delegación de competencias específico para un caso como el presente, afectante a un hecho imponible único en el ITP que tiene por objeto un bien de dominio público situado en la totalidad del territorio nacional.

Para la Sala, la Inspección Tributaria aragonesa nada ha realizado fuera de su territorio dirigido a la comprobación e investigación de hechos y datos con relevancia tributaria, sino que ha limitado su actuación a la simple calificación jurídica de estos en la pura faceta de estricta valoración jurídica consistente en determinar cuál sería la norma jurídica aplicable al caso.

PROCEDIMIENTO: PRETENSIÓN QUE EXCEDE DEL OBJETO DEL RECURSO.

(S.T.S.J. DE VALENCIA, 19 DE NOVIEMBRE DE 2010)

La Administración actuaria alega que la autoliquidación del ITPAJD se presentó con una cantidad a ingresar, que fue debidamente ingresada por la recurrente. La Administración inició procedimiento de comprobación de valores, en el que se aumenta el valor de la finca, y termina con la liquidación provisional impugnada. La Administración sostiene que la pretensión de la actora excede del objeto del presente recurso que es la liquidación provisional, no la autoliquidación sobre la que no pidió su rectificación.

Para el Tribunal, la alegación de la Administración, relativa que la pretensión de la actora excede del objeto del presente recurso que es la liquidación provisional, no la autoliquidación sobre la que no pidió su rectificación; no puede prosperar, pues la demandante en el escrito de alegaciones a la propuesta de liquidación en el expediente de comprobación de valores, pedía la exención del ITP y la devolución de lo ingresado en virtud de la autoliquidación. Lo que es lo mismo que la solicitud de rectificación de la autoliquidación; que fue rechazada por la Resolución de la Oficina Liquidadora, objeto de la reclamación económico-administrativa, que fue desestimada por la Resolución del TEAR objeto del presente recurso.

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

DEUDAS A FAVOR DE HEREDEROS Y GASTOS DEDUCIBLES.

(S.T.S.J. DE ASTURIAS 17 DE DICIEMBRE DE 2010)

El motivo de controversia se debe a una serie de deudas de la causante con el heredero así como los gastos ocasionados por el funeral.

Para la Sala, de las referidas partidas no cabe aceptar la deuda reconocida a favor de uno de los herederos por impedirlo el artículo 13 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Igual pronunciamiento cabe hacer respecto de las abonadas a la Gerencia Territorial del Catastro para la obtención de diversa documentación por tratarse en su caso de deudas a favor de los herederos, así como de otra factura con una sociedad limitada ante la falta de prueba sobre la misma.

Por el contrario debe aceptarse respecto de la factura emitida por una sociedad anónima, de fecha 13 de noviembre de 2003, posterior al fallecimiento de la causante, que tuvo lugar el 2 de octubre anterior, relativa a trabajos efectuados en las fincas de su propiedad en septiembre del mismo año, e igual cabe apreciar respecto de los gastos por tarjetas y recordatorios de defunción y colocación de letras, jardineras y anillas en la tumba, por hallarse justificadas y obedecer a gastos deducibles según el artículo 14 b) de la LISD que no exige otra condición que la de su justificación.

IMPORTE DEL AJUAR DOMÉSTICO.

(S.T.S.J. DE ASTURIAS 17 DE DICIEMBRE DE 2010)

No cabe desvirtuar la presunción que sobre su valor se recoge en el artículo 15 de la mencionada LISD, por medio de la prueba testifical practicada en la que dos testigos reconocen conocer a la causante, sus pertenencias, su forma de vivir, estando de la casa en la que vivía y de las fincas que poseía, pues dicha prueba no puede entenderse como fehaciente para desvirtuar dicha presunción, ni resulta de la misma el valor que debe darse a sus pertenencias.

GRUPO DE PARENTESCO DE LOS COLATERALES DE TERCER GRADO POR AFINIDAD.

(S.T.S.J. DE MADRID, 28 DE DICIEMBRE DE 2010)

Constituye el objeto del pleito dilucidar si los colaterales de tercer grado por afinidad deben ser asimilados a uno u otro de los grupos de parentesco del art. 20 de la LISD, esto es, a los colaterales de tercer grado del grupo III, así definidos sin mención a consanguinidad o afinidad, o a los colaterales de cuarto grado o superiores y extraños del grupo IV.

Para el Tribunal, el Grupo I comprende los descendientes y adoptados menores de 21 años, y, si el artículo 20 no dispusiera nada al respecto, la expresión genérica de descendientes comprendería no sólo a los consanguíneos sino también a los afines. Lo mismo ocurre en el Grupo II respecto de los descendientes de 21 años o más y de los ascendientes. Como no estaría justificado que recibieran el mismo trato los descendientes consanguíneos que los de por afinidad (hijastros), el artículo 20 menciona y tarifa expresamente, en el Grupo III, a los ascendientes y descendientes por afinidad. Se incluyen en dicho Grupo los colaterales de segundo y tercer grado.

Señala la Sala que “donde la Ley no distingue no cabe distinguir”, es obvio que el legislador no ha querido que existieran diferencias entre los colaterales por consanguinidad y por afinidad.

El interesado ha sido incluido, por la Administración, como colateral de tercer grado por afinidad, en el Grupo IV, situación que violenta las reglas de la más elemental lógica, pues, de dicho modo, ha sido convertido o bien en un colateral de cuarto grado o de grado más distante o bien en un extraño. La primera alternativa es una pura contradicción, pues, según el artículo 918 del CC, el hermano dista tres grados del tío, y, por ello, el aquí interesado es colateral de tercer grado por afinidad y no colateral de cuarto grado o de grado más remoto. Y la segunda alternativa es una transgresión del artículo 20 de la LISD, pues 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.

**RECONOCIMIENTO DE MINUSVALÍA CON POSTERIORIDAD AL FALLECIMIENTO.
(S.T.S.J. DE ANDALUCÍA, 12 DE NOVIEMBRE DE 2010)**

La recurrente considera contraria a Derecho las liquidaciones de la Administración, por entender aplicable al supuesto la reducción de la base imponible prevista por las leyes para supuestos de minusvalía del sujeto pasivo del Impuesto, y que la Administración no consideró procedente aplicar a falta de acreditación suficiente de las circunstancias requeridas al efecto.

Partiendo de la aportación durante el proceso judicial de un documento original, en el que se justificaba que en el año 2005 la interesada padecía diabetes e hipertensión y se encontraba incapacitada para deambular, con deterioro de su movilidad física, considerando igualmente que en el año 2006 tenía ya reconocida oficialmente una minusvalía del 80 por ciento y, sobre todo, teniendo en cuenta la avanzada edad de aquella, que al tiempo del devengo del tributo contaba ya con 93 años; la Sala considera más que razonable presumir que dicha situación de incapacidad, requerida a fin de aplicar la reducción tributaria que se trata, se presentaba ya en aquel momento del fallecimiento del causante, y ello aunque entre este momento y el del reconocimiento oficial de la minusvalía distaran cuatro años, durante los cuales, dada la elevada edad de la recurrente al inicio del período, no parece que su estado hubiera podido experimentar cambios relevantes.

**RECONOCIMIENTO DE MINUSVALÍA CON POSTERIORIDAD AL FALLECIMIENTO.
(S.T.S.J. DE CATALUÑA, 2 DE DICIEMBRE DE 2010)**

La recurrente manifiesta en su demanda que es heredera universal de los bienes de su difunto esposo, fallecido el 16 de marzo de 2005, que tiene reconocida una invalidez permanente total por el Instituto Nacional de la Seguridad Social desde el 30 de noviembre de 1992, reconocida en un grado del 54% con efectos desde el 19 de mayo de 2005, lo que considera que le da derecho a una reducción legal por motivo de minusvalía en el pago del impuesto.

Para el Tribunal, a los efectos que aquí interesan, no cabe confundir la acreditación de la minusvalía en sí, que es lo único limitado para determinados supuestos a los certificados emitidos por concretos órganos administrativos, con la acreditación de que el grado de minusvalía concurría en el momento del devengo del impuesto, sea el IRPF o el de Sucesiones. Aquellos certificados no pueden estimarse constitutivos de la minusvalía, sino únicamente declarativos de la misma y la concurrencia del grado de minusvalía en el momento del devengo de los citados tributos siempre podrá acreditarse por cualquiera de los medios admitidos en derecho.

La parte recurrente alega que en el término de audiencia que le fue concedido ya exhibió ante la Oficina Gestora documentación acreditativa de su minusvalía, sin que fuera tenida en cuenta por el órgano administrativo; aporta en fase de prueba en este procedimiento documentación acreditativa de que se trata de una persona con una minusvalía del 54% reconocido en fecha mayo de 2005, ya que con anterioridad venía siéndole reconocido un 48 por ciento de disminución según acuerdo de declaración de Invalidez Permanente Total expedido por el Instituto Nacional de la Seguridad Social de fecha 1 de diciembre de 1992. La muerte de su causante tuvo lugar en marzo de 2005, lo que acredita de manera obvia que la recurrente ostentaba el derecho a obtener la reducción pretendida.

ADJUDICACIONES DE BIENES POR DISOLUCIÓN DE SOCIEDAD DE GANANCIALES.**(S.T.S.J. DE VALENCIA, 15 DE NOVIEMBRE DE 2010)**

La cuestión planteada estriba en decidir si es procedente la reducción en la base imponible solicitada por la recurrente referida a la adquisición mortis causa de la vivienda habitual del causante. La adquisición del bien (vivienda habitual) no se produjo a título sucesorio sino que se adquirió por título de liquidación de la sociedad de gananciales, no pudiendo computarse a la hora de determinar la base imponible o liquidable del ISD que grava la comunidad hereditaria.

La Sala alude a la STS de 16 de diciembre de 2004 que sostiene que, aunque la liquidación de la sociedad de gananciales coincida con el momento en que deben separarse los bienes de la masa hereditaria a efectos de su adjudicación, por haber fallecido el marido, 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 en otras situaciones jurídicas diferentes. La conclusión es que la adjudicación al cónyuge superviviente de los bienes que le correspondan en la liquidación de la sociedad de gananciales es ajena al hecho imponible del Impuesto de Sucesiones. El cónyuge superviviente no adquiere los bienes que le correspondan en la disolución de los gananciales como sucesor del cónyuge difunto sino como cotitular de la sociedad que se extingue.

REDUCCIÓN DEL 95%. COMPATIBILIDAD DEL EJERCICIO DE FUNCIONES DE DIRECCIÓN CON LA PERCEPCIÓN DE UNA PENSIÓN DE JUBILACIÓN.**(S.T.S. 12 DE MAYO DE 2011)**

La cuestión debatida radica en la compatibilidad o incompatibilidad de la percepción por parte del causante de una pensión por jubilación con la reducción del 95% de la base imponible del ISD.

La Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, entiende por actividad empresarial la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos, o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción y distribución de bienes y servicios. Al concepto recogido en la normativa del Impuesto sobre la Renta sobre qué se entiende por ejercicio de la actividad de forma habitual, personal y directa, también se remite el artículo 3 del Real Decreto 1704/1999, por el que se determinan los requisitos y condiciones de las actividades empresariales para la aplicación de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio. Por tanto, si concurren los requisitos legales para el disfrute del beneficio tributario ello será suficiente para el reconocimiento, constituyendo la percepción de la pensión una cuestión jurídica ajena a la normativa tributaria, y puede ser que lo indebido sea la pensión, no la reducción.

REDUCCIÓN DEL 95%. COMPATIBILIDAD DEL EJERCICIO DE FUNCIONES DE DIRECCIÓN CON LA PERCEPCIÓN DE UNA PENSIÓN DE JUBILACIÓN.**(S.T.S.J. DE MADRID, 22 DE DICIEMBRE DE 2010)**

La Administración actuante sostiene que no se dan los requisitos legales de la reducción del 95%, en primer lugar, porque entiende que no se encuentra acreditado que el causante ejerciera efectivamente tareas de dirección de la empresa transmitida por herencia y, en segundo lugar, porque considera que la condición del causante de perceptor de pensión de jubilación le impedía ejercer tales tareas de dirección empresarial de forma directa al ser incompatible la percepción de pensión de jubilación con el trabajo del pensionista, al amparo de la legislación de la Seguridad Social.

No se puede rechazar la aplicación de los beneficios fiscales previstos para la empresa familiar por el mero hecho de recibir una pensión al no existir una vinculación entre la exigencia del ejercicio de una actividad de forma habitual, personal y directa en el ámbito laboral y el fiscal.

Se hace preciso analizar en cada caso, si dadas las condiciones personales del causante, puede considerarse que se cumplen los requisitos necesarios para aplicar la reducción, resultando inevitable acudir a la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que entiende por actividad empresarial la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos, o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción y distribución de bienes y servicios; y al Real Decreto 1704/1999, por el que se

determinan los requisitos y condiciones de las actividades empresariales para la aplicación de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio.

Por tanto, para el Tribunal siguiendo la doctrina del Tribunal Supremo en Sentencia de 12 de marzo de 2009, si concurren los requisitos legales para el disfrute del beneficio tributario, constituyendo la percepción de la pensión una cuestión jurídica ajena a la normativa tributaria, y puede ser que lo indebido sea la pensión, no la reducción.

HEREDERA POR SUSTITUCIÓN. (S.T.S. 25 DE MAYO DE 2011)

La cuestión controvertida es si se había producido la prescripción alegada por heredera, cuestión que estaba en función de si era heredera directa del causante, conforme ella afirma, o lo era a través de su otro tío, conforme se entiende por la Administración.

A juicio de la Sala hay tres datos relevantes para resolver la cuestión: que el testamento del causante de la herencia que da lugar a la liquidación impugnada, expresa textualmente que instituye heredero universal a su hermano don Gonzalo y en defecto del mismo a su sobrina Doña Eufrasia; que el causante de la herencia objeto de liquidación (don Clemente), murió en 1989, y su hermano Gonzalo murió en 1991; y que en 1996 fue admitido a trámite juicio de testamentaría de la herencia de don Clemente promovido por doña Eufrasia que concluyó en virtud de auto en 1999.

Con estos dos datos, la solución a la que llega el Tribunal es que, la recurrente no es heredera directa de don Clemente, sino que lo es por sustitución, de tal forma que no heredará de éste sino en el caso de que el verdadero heredero, don Gonzalo, renuncie a la herencia o prefallezca al causante, lo que no ha ocurrido. No existiendo premoriencia de don Gonzalo, el hecho imponible respecto de la herencia de don Clemente tiene lugar, para la recurrente, en la fecha de la muerte de don Gonzalo, computándose el plazo de prescripción a partir de los seis meses de este hecho, de tal forma que, habiéndose interrumpido la prescripción por el juicio de testamentaría entablado por la recurrente, se reanuda el nuevo plazo a partir de la fecha del auto firme que lo resuelve, sin que haya transcurrido el mismo cuando se gira la liquidación.

PROCEDENCIA DE UN REQUERIMIENTO. (S.T.S.J. DE ANDALUCÍA, 30 DE DICIEMBRE DE 2010)

Un requerimiento efectuado al presentador del documento, notaria, con la finalidad de que uno de los coherederos ratifique la declaración presentada, justifique el carácter de vivienda habitual de la causante y que aporte el título de constitución del usufructo extinguido con la muerte de dicha causante, se entiende realizado con pleno conocimiento por los herederos con eficacia interruptiva existente y por lo tanto prescripción inexistente siendo procedente la liquidación.

Analizando la procedencia del requerimiento para liquidar el impuesto, la Sala entiende que las respuesta debe ser afirmativa ya que la bonificación por adjudicación de la vivienda habitual al cónyuge beneficia a este y, también, al resto de los herederos no adjudicatarios como se desprende de la redacción vigente al momento de los hechos del art. 20.2.c), tercer párrafo de la LISD cuando habla de porcentaje de reducción por cada sujeto pasivo o, dicho de otro modo, de bonificación en la base imponible del impuesto como consecuencia de la adjudicación a un solo heredero de la vivienda habitual; reducción que beneficia a todos los obligados a liquidar el impuesto, pues repercute en sus respectivas bases imponibles al sustraer de las mismas el valor del inmueble adjudicado.

IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA

ADJUDICACIÓN DE UN INMUEBLE COMO CONSECUENCIA DE UNA SEPARACIÓN O DIVORCIO. (S.T.S.J. DE CATALUÑA, 10 DE MARZO DE 2011)

El motivo de discrepancia es relativo a la no aplicación del supuesto de no sujeción del art. 104.3 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales cuando, como es el caso, no se trata de una transmisión entre cónyuges sino entre una sociedad mercantil (la aquí apelante) y una persona física, pese a que dicha transmisión tenga como origen o marco una separación o divorcio matrimonial.

La Sala, alude al caso de la aportación de un inmueble heredado que constituye la vivienda habitual, a una sociedad mercantil de responsabilidad limitada (en el mismo año de la aceptación de la herencia), que supone el incumplimiento del requisito de permanencia establecido en la Ley del Impuesto sobre Sucesiones para gozar de la reducción que se pretendía. Aunque en el caso que se regulara en nuestro ordenamiento jurídico la figura de la «empresa familiar», ello no conllevaría, sin más, las consecuencias propugnadas en la contestación de mantenimiento de la reducción fiscal relativa a la adquisición por sucesión «mortis causa» de la vivienda familiar. Para ello sería necesaria la correspondiente reforma legislativa. Mientras ello no tenga lugar, la aportación del bien inmueble a una sociedad mercantil supone el cambio de titularidad.

Por tanto, mientras no se introduzcan, en su caso, las imprescindibles reformas legales, en modo alguno cabe entender aplicable el supuesto de no sujeción del citado art. 103.3, segundo párrafo, al supuesto aquí examinado, pues aquel se ciñe, estrictamente, a las transmisiones de bienes inmuebles «entre cónyuges o a favor de los hijos» y aquí la transmisión tuvo lugar entre la sociedad mercantil de responsabilidad limitada y uno de los cónyuges, no bastando que concurra el otro requisito legal del supuesto de no sujeción de que la transmisión sea consecuencia del cumplimiento de sentencias en los casos de nulidad, separación o divorcio matrimonial, sea cual sea el régimen económico matrimonial.

COMUNICACIÓN DE LA OPCIÓN A ACOGERSE AL RÉGIMEN ESPECIAL PREVISTO EN EL CAPÍTULO VIII DEL TÍTULO VII DE LA LIS. (S.T.S.J. DE CATALUÑA, 14 DE ABRIL DE 2011)

La cuestión que se plantea es si procede el devengo o en su caso declarar la no sujeción del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, respecto a la aportación no dineraria de una comunidad hereditaria de bienes a una sociedad limitada de carácter patrimonial, por los mismos partícipes o socios y por partes iguales.

Es requisito indispensable formalizar la opción a la que se refiere el artículo 94 de la LIS, que dice que el régimen previsto en el capítulo VIII del título VII, se aplicará, a opción del sujeto pasivo del impuesto o del contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a las aportaciones no dinerarias en las que concurran los siguientes requisitos...

La falta o el retraso en el cumplimiento de la comunicación no anula la opción adoptada por el sujeto pasivo, sin perjuicio de que dicho incumplimiento pueda ser constitutivo de infracción tributaria simple. Reconocido el carácter formal de la constancia en determinado momento de la opción, y de su comunicación, el efecto de su omisión o retraso no puede conllevar, como se pretende en el escrito de apelación, la exclusión del supuesto de no devengo que se enjuicia. Tal consecuencia ha de estimarse contraria al principio de proporcionalidad que ha de observarse en la aplicación del sistema tributario, recogido en el art. 3.2 de la Ley General Tributaria y no acorde con la teleología de la disposición adicional que establece el supuesto de no devengo.

TRANSMISIÓN DE UNOS INMUEBLES EN CONCEPTO DE DEVOLUCIÓN DE UNA SUBVENCIÓN. (S.T.S.J. DE VALENCIA, 30 DE MARZO DE 2011)

En escritura pública, la sociedad apelante procedió a transmitir unos inmuebles de su propiedad, en concepto de devolución de una subvención recibida y declarada improcedente por la Unión Europea.

Para la parte apelante se trata de una reestructuración financiera de una empresa en liquidación participada por el SEPI, (Sociedad Estatal de Participaciones Industriales) una venta de activos que pretende mejorar la situación de la empresa y cambiar el modelo financiero, dentro de un plan de liquidación ordenada, concurrendo los requisitos exigidos por el artículo 14.4 de la Ley 5/1996 de Creación de determinadas Entidades de Derecho Público:

“Todas las transmisiones patrimoniales, operaciones societarias y actos derivados, directa o indirectamente de la aplicación de esta Ley e, incluso, las aportaciones de fondos o ampliaciones de capital, que se ejecuten en el futuro para la reestructuración financiera de las empresas participadas por la Sociedad Estatal de Participaciones Industriales, estarán exentos de cualquier tributo estatal, autonómico o local, sin que proceda, en este último caso, la compensación a que se refiere el artículo 9.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales”

La parte apelada entiende que no se da el requisito legal de que la causa de la transmisión sea una reestructuración financiera, tratándose de un pago aislado de una deuda con el SEPI, sin que se aprecien las características propias de un plan financiero de reestructuración empresarial.

Para la Sala, examinando el artículo 14.4 de la Ley 5/1996, en la redacción del RDL 15/1997, permite apreciar que la exención tributaria en el IIVTNU pretendida por la recurrente requiere tres requisitos: que exista una transmisión patrimonial, que se haga al SEPI por parte de una empresa participada por éste y, en tercer lugar, que se trate de una reestructuración financiera de la empresa transmitente.

El Tribunal aprecia que se dan los dos primeros requisitos exigidos, pero no concurre la circunstancia de que la transmisión se deba a un plan de reestructuración financiera, extremo no acreditado por el sujeto pasivo que propugna la exención, ya que se trata de un pago puntual o singular de una deuda derivada de una improcedente subvención percibida, cuya devolución era preceptiva por exigirlo la UE, al margen de cualquier plan financiero de difícil comprensión en una empresa sin actividad, en liquidación, en la que no se dan las características propias de un plan o conjunto de medidas que permitan modificar el modelo financiero de la misma.

SOCIEDADES CIVILES. (S.T.S.J. DE CATALUÑA, SENTENCIA DE 8 DE ABRIL DE 2011)

Para que la aportación no dineraria de rama de actividad, disfrute de los incentivos previstos en la Ley, no se exige que una sociedad civil privada sea propietaria de los inmuebles, pues una cosa es la titularidad de los bienes y otra es la explotación (en este caso arrendamiento) de los mismos, la cual es llevada a cabo, en el presente supuesto, a través de la sociedad civil particular formada por el recurrente y su esposa, sociedad que carece de personalidad jurídica siendo, por tanto, el verdadero sujeto pasivo de la obligación tributaria la persona física, pues cuando la Ley considera sujetos pasivos a las comunidades de bienes (art. 35.4 LGT) está aludiendo abreviadamente a las personas físicas o jurídicas que se encuentran en dicha situación jurídica, como ocurre en el caso de las comunidades de bienes donde existe una situación de titularidad compartida.

INFORME DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS: IMPUESTO SOBRE OPERACIONES SOCIETARIAS EN LAS COMUNIDADES DE BIENES

ASUNTO

Alcance de la exención de operaciones societarias regulada en el artículo 45.1.8).11 del texto refundido de la Ley del ITPAJD y tributación de la disolución de comunidades de bienes.

DESCRIPCIÓN HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA

La Dirección General de Tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía -en adelante DGTA manifiesta tener dudas sobre algunos aspectos del alcance de la exención prevista en el artículo 3 del Real Decreto Ley 13/2010, de 3 de diciembre de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo en cuanto al gravamen de Operaciones Societarias:

1. La aplicación a las comunidades de bienes que desarrollen actividades económicas de la exención prevista en el artículo 45.1.8).11 del Real Decreto legislativo 1/1993, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados tras la redacción dada por el Real Decreto-ley 13/2010.

La DGTA señala que la exención declarada por el Real Decreto Ley 13/2010 parece proyectarse sobre las sociedades mercantiles y lo mismo se deduce de su Exposición de motivos: *“Las antedichas medidas [relativas al Impuesto sobre Sociedades] se complementan en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados con la exoneración del gravamen por la modalidad de Operaciones Societarias de todas las operaciones dirigidas a la creación, capitalización y mantenimiento de las empresas, al entenderse que en la actual coyuntura económica es conveniente suprimir los obstáculos que dificulten el logro de tales fines.”*

No obstante, la DGT opina que la fuerza expansiva de la equiparación del artículo 22 del TRLITPAJD (“a los efectos del Impuesto”) podrá servir tanto para sujetar la constitución de sociedades civiles y comunidades de bienes, como para exonerarlas.

2. Tributación de la disolución de estas comunidades de bienes prevista en el artículo 61 del Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

El artículo 61 del RITP establece que “La disolución de comunidades que resulten gravadas en su constitución se considerará a los efectos del impuesto como disolución de sociedades, girándose la liquidación por el importe de los bienes, derechos o porciones adjudicadas a cada comunero.”

La DGTA plantea si a partir de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 13/2010 ese precepto se refiere a un supuesto de tributación efectiva o basta la sujeción con independencia de la exención posterior. Por tanto, si debe tributar o no la disolución de las comunidades de bienes que desarrollen actividades económicas.

CONTESTACIÓN

1. Aplicación a las comunidades de bienes que desarrollen actividades económicas de la exención prevista en el artículo 45.1.8).11 del Real Decreto legislativo 1/1993, por el que se aprueba el Texto Refundido de la ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Los artículos 19, 22 Y 45.1.8).11 del texto refundido de la ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre de 1993) -en adelante, TRLITPAJD - disponen lo siguiente:

«Artículo 19.

1. Son operaciones societarias sujetas:

- 1º La constitución de sociedades, el aumento y disminución de su capital social y la disolución de sociedades.
- 2º Las aportaciones que efectúen los socios que no supongan un aumento del capital social.
- 3º El traslado a España de la sede de dirección efectiva o del domicilio social de una sociedad cuando ni una ni otro estuviesen previamente situados en un Estado miembro de la Unión Europea.

2. No estarán sujetas:

- 1º Las operaciones de reestructuración.
- 2º Los traslados de la sede de dirección efectiva o del domicilio social de sociedades de un Estado miembro de la Unión Europea a otro.
- 3º La modificación de la escritura de constitución o de los estatutos de una sociedad y, en particular, el cambio del objeto social, la transformación o la prórroga del plazo de duración de una sociedad.
- 4º La ampliación de capital que se realice con cargo a la reserva constituida exclusivamente por prima de emisión de acciones.».

«Artículo 22.

A los efectos de este impuesto se equiparán a sociedades:

- 1º Las personas jurídicas no societarias que persigan fines lucrativos.
- 2º Los contratos de cuentas en participación.
- 3º La copropiedad de buques.
- 4º La comunidad de bienes, constituida por actos “inter vivos”: que realice actividades empresariales, sin perjuicio de lo dispuesto en la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
- 5º La misma comunidad constituida u originada por actos amortis causa- cuando continúe en régimen de indivisión la explotación del negocio del causante por un plazo superior a tres años. La liquidación se practicará, desde luego, sin perjuicio del derecho a la devolución que proceda si la comunidad se disuelve antes de transcurrir el referido plazo.».

«Artículo 45.

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

l. B) Estarán exentas:

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

Conforme a los preceptos transcritos, las comunidades de bienes constituidas por actos “inter vivos”, que realice actividades empresariales se equiparan a sociedades a los efectos del impuesto.

Por tanto, todos los preceptos referentes a sociedades resultan igualmente aplicables, en los mismos términos, a las referidas comunidades de bienes, lo cual incluye lógicamente a la exención regulada en el apartado 11 del artículo 45.1.8) del TRLITPAJD. Lo mismo cabe decir del resto de entidades recogidas en el artículo 22 del TRLITPJO.

2. Tributación de la disolución de estas comunidades de bienes prevista en el artículo 61 del Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

El artículo 61.1 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo (BOE de 22 de junio de 1995) determina que “La disolución de comunidades que resulten gravadas en su constitución se considerará a los efectos del impuesto como disolución de sociedades, girándose la liquidación por el importe de los bienes, derechos o porciones adjudicadas a cada comunero. “.

En opinión de este Centro Directivo, la expresión “que resulten gravadas” debe entenderse en el sentido de sujeción al gravamen, en este caso a la modalidad de operaciones societarias, que es la que grava la constitu-

ción de comunidades de bienes, con independencia de que exista o no una exención.

Entender lo contrario conculcaría el principio de equiparación de estas entidades a las sociedades recogido en el artículo 22 del TRLITPAJD transcrito anteriormente, pues no parece razonable interpretar que la disolución de sociedades está sujeta a la modalidad de operaciones societarias sin exención alguna, aunque su constitución esté exenta, mientras que la disolución de estas comunidades' de bienes no quede sujeta al mismo gravamen por el mero hecho de que su constitución esté exenta.