

### ▶▶ TRIBUNAL SUPREMO: ARTÍCULO 108 LMV. CUESTIÓN PREJUDICIAL

- AUTO DE 9 DE FEBRERO DE 2012 ..... 2

### ▶▶ CONSULTAS ANDALUCÍA

- DACIÓN EN PAGO POR PROFESIONAL INMOBILIARIO. TIPO REDUCIDO (CONSULTA DE 5 DE JULIO DE 2012) ..... 11

### ▶▶ NOVEDADES AUTONÓMICAS

- EXTREMADURA: LEY 2/2012 DE 28 DE JUNIO DE MEDIDAS URGENTES EN MATERIA TRIBUTARIA FINANCIERA Y DE JUEGO DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EXTREMADURA ..... 13
- CASTILLA Y LEÓN: LEY 4/2012, DE 16 DE JULIO, DE MEDIDAS FINANCIERAS Y ADMINISTRATIVAS ..... 19

## TRIBUNAL SUPREMO: ARTÍCULO 108 LMV. CUESTIÓN PREJUDICIAL

Cuestión prejudicial. Artículo 108 de la ley 24/1988, de 28 de Julio, del Mercado de Valores, según la redacción dada por la disposición adicional 12ª de la Ley 18/1991, de 6 de Junio. Directiva 77/388/CEE del Consejo de 17 de Mayo de 1977, art. 13.B. d)5.

### AUTO DE 9 DE FEBRERO DE 2012

#### HECHOS

##### PRIMERO

La Caja de Ahorros y Pensiones de Barcelona (en adelante, La Caixa) interpuso recurso de casación, al que se le dió el núm. 7199/2004, contra la sentencia dictada, el 28 de Mayo de 2004, por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en el recurso contencioso administrativo núm. 668/99, relativo a la solicitud de devolución de ingresos indebidos por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, por importe de 975.404.494 ptas, satisfecho en la adquisición de las acciones de Inmobiliaria Colonial, SA, en 1992.

La sentencia de instancia no acoge los argumentos de la recurrente en defensa de la procedencia de la devolución de ingresos indebidos instada, que hacían referencia a que el artículo 108 de la ley del Mercado de Valores, en cuanto determina la sujeción obligatoria de la adquisición de valores realizada al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, eximiéndola del Impuesto sobre el Valor Añadido, y establece una presunción de fraude generalizada, que no admite prueba en contrario, al presuponer que todas las operaciones de transmisión de acciones correspondientes a sociedades cuyo activo es fundamentalmente de carácter inmobiliario son realizadas con motivos de elusión fiscal, es contrario al artículo 13 y 27 de la Directiva 77/388/CEE, del Consejo (en adelante, Sexta Directiva), de 17 de Mayo de 1977.

En el único motivo de casación, articulado al amparo del apartado d) del art. 88.1 de la ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, La Caixa alegó que la sentencia infringía, entre otros preceptos, los artículos 13.B.d). 5, 5.3.c) y 27 de la Sexta Directiva, interesando, en un otrosí, para el caso de que la Sala no entendiera ajustada a Derecho la interpretación sostenida en relación con los artículos 13.B.d).5 y 5.3.c) de la referida Directiva, el planteamiento de cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea sobre la conformidad entre el art. 108 de la ley 24/1998, de 28 de Julio, del Mercado de Valores, así como del artículo 8.1.18.g) de la ley 30/1985, de 2 de Agosto (CL 1985, 1984 y 2463), del Impuesto sobre el Valor Añadido, vigente al tiempo de los hechos y desarrollado por el artículo 13.1.18 K del Real Decreto 2028/1985, de 30 de Octubre (RCL 1985, 2603 y 3021), y del artículo 20.1.18 .K) de la ley 37/1992, de 28 de Diciembre (RCL 1992, 2786 y RCL 1993, 401), del Impuesto sobre el Valor Añadido, y los citados preceptos comunitarios.

##### SEGUNDO

Esta Sala, por providencia de 11 de Octubre de 2011, acordó con suspensión del señalamiento acordado, oír a las partes y al Ministerio Fiscal, por término de diez días, sobre el planteamiento al Tribunal de Justicia de la Unión Europea de las siguientes cuestiones prejudiciales:

“Habida cuenta que la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de Mayo de 1977, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema Común del IVA: Base imponible uniforme, (en la actualidad la Directiva 2006/12/CE de 28 de Noviembre) ordena en el artículo 13.B.d.5) la exención, en las condiciones fijadas por los Estados miembros, de

las operaciones relativas a acciones, participaciones en sociedades o asociaciones, obligaciones y demás títulos valores, salvo que se trate de las participaciones y acciones cuya posesión asegure, de derecho o de hecho, la atribución de la propiedad o del disfrute de un inmueble o de una parte del mismo, supuesto con respecto al que el artículo 5.3 autoriza a los Estados miembros a poder considerarlo como bienes corporales a efectos de la definición del hecho imponible, <<entrega de bienes>>, y dado que el artículo 108 de la ley 24/1988, de 28 de Julio (RCL 1988, 1644; RCL 1989, 1149 y 1781), del Mercado de valores (según la redacción prevista por la disposición adicional 12ª de la ley 18/1991, de 6 de Junio (RCL 1991, 1452 y 2388) ), tras declarar, con carácter general, la exención, tanto en el Impuesto sobre el Valor Añadido, como en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, para la transmisión de valores, sujeta estas operaciones al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, siempre que representen partes del capital social de entidades cuyo activo está constituido al menos en un 50% por inmuebles y cuando el adquirente, a consecuencia de dicha transmisión, obtenga una posición tal que le permita ejercer el control de la entidad, sin excluir los supuestos en que la transmisión de una participación social encubre la transmisión de inmuebles, en aquellos casos en que, de haberse transmitido directamente los inmuebles, la operación habría quedado sujeta al IVA:

- 1) ¿La Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de Mayo de 1977, obliga en su artículo 13 B d.5) a sujetar al Impuesto sobre el Valor Añadido, sin exención, las operaciones sobre venta de acciones, por un sujeto pasivo del Impuesto, que comporten la adquisición del dominio de bienes inmuebles, ante la excepción que establece para los títulos que aseguren, por su posesión, de derecho o de hecho, la atribución de la propiedad o el disfrute de un inmueble o parte del mismo?

En el caso de que la respuesta sea positiva.

- 2) ¿La Directiva 77/388/CEE del Consejo de 17 de Mayo de 1977 prohíbe la existencia de normas como el artículo 108 de la Ley española 24/1988, del Mercado de Valores, que grava la adquisición de la mayoría del capital de la sociedad cuyo activo está fundamentalmente integrado por inmuebles por un impuesto indirecto distinto al IVA, llamado Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, con desatención de la posible condición empresarial de los intervinientes en la operación, sin excluir, por tanto, el supuesto en que de haberse transmitido directamente los inmuebles, en lugar de las acciones o participaciones, la operación habría quedado sujeta al IVA?.”

### TERCERO

Las alegaciones formuladas en respuesta a la referida providencia han sido las siguientes:

- A) La Caixa considera que resulta necesario plantear la cuestión prejudicial, como así defendió en el motivo de casación del escrito de interposición del recurso, por coincidir sustancialmente con las dudas que se plantean en la providencia, si bien con las precisiones y adiciones expuestas en el escrito presentado el 4 de Mayo de 2011, atendiendo al requerimiento de la Sala, sobre la incidencia en el procedimiento del Auto de 6 de Octubre de 2010 del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que resolvió la cuestión prejudicial formulada también por la Sala en relación con la compatibilidad del artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores (RCL 1988, 1644; RCL 1989, 1149 y 1781) con la Directiva 69/335, en materia de concentración de capitales. Concretamente, estima procedente consultar también sobre la compatibilidad con el TFUE y, en particular, con la garantía fundamental a la libertad de establecimiento, regulada en el artículo 49, y con la libertad de movimiento de capitales, regulada en el artículo 63, de una norma nacional como el artículo 108 de la ley del Mercado de Valores , que grava la adquisición de la mayoría del capital de la sociedad cuyo activo está fundamentalmente integrado por bienes inmuebles, sólo en el caso de que los bienes estén ubicados en territorio español.
- B) El Abogado del Estado, en cambio, considera que no procede el planteamiento, por encontrarnos ante una cuestión resuelta y aclarada por parte del propio Tribunal de Justicia en el Auto de 6 de Octubre de 2010 -C.487/09.
- C) Finalmente, el Ministerio Fiscal entiende procedente el planteamiento de la cuestión prejudicial en los términos que se sugieren en la providencia de apertura de este trámite.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce,

**RAZONAMIENTOS JURIDICOS**

**PRIMERO**

Los hechos del litigio y su desarrollo procesal.

1. El 21 de Junio de 1991, La Caixa, titular de un porcentaje del 3,26 % del capital social de la sociedad Inmobiliaria Colonial, SA, decidió ampliar su porcentaje de participación en la misma, a cuyo efecto inició negociaciones para adquirir la participación que el Banco Central, S.A poseía en dicha entidad, cuyo activo se hallaba integrado fundamentalmente por bienes inmuebles, lo que determinó, con fecha 20 de febrero de 1992, la adquisición de la participación del Banco Central en Inmobiliaria Colonial, S.A, la cual ascendía al 63,85 % del capital social, con lo cual pasó a ostentar una participación superior al 65 % en la mencionada sociedad.

Con posterioridad a esta adquisición, La Caixa realizó una oferta pública de adquisición de acciones por el porcentaje restante del capital de Inmobiliaria Colonial, S.A, pasando a ser titular, como consecuencia de estas adquisiciones, del 96,85% de las acciones de dicha sociedad.

2. Con fecha 25 de Marzo de 1992, La Caixa presentó autoliquidación por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas, al tipo del 6%, de acuerdo con lo establecido en el artículo 108 de la Ley 24/1988, de 28 de Julio (RCL 1988, 1644; RCL 1989, 1149 y 1781), del Mercado de Valores, al haber adquirido un porcentaje superior al 50% del capital de la compañía inmobiliaria, declarando una base de 16.256.808.232 ptas y una deuda tributaria a ingresar de 975.408.494 ptas.
3. Sin embargo, el 9 de Febrero de 1993, la entidad solicitó, ante la Delegación Territorial de Barcelona del Departamento de Economía y Finanzas de la Generalidad de Cataluña, la devolución de ingresos indebidos por importe de 975.408.454 ptas, más los intereses correspondientes, por considerar que el artículo 108 de la ley del Mercado de Valores contradecía las disposiciones comunitarias, concretamente la Sexta Directiva , sin que el mismo fuese de aplicación, en todo caso, a la adquisición de valores realizada, al no encubrir una venta de inmuebles.
4. Al no obtener respuesta expresa en el plazo legal establecido, la Caixa promovió reclamación económico administrativa contra la desestimación presunta de la solicitud de devolución planteada, que fue desestimada por el Tribunal Regional de Cataluña, mediante resolución de 30 de Enero de 1998, al entender que la autoliquidación practicada, y la ratificación acordada por la Oficina Gestora al denegar la devolución solicitada, eran ajustadas a Derecho.

Esta resolución fue confirmada en alzada por el TEAC en 14 de Mayo de 1999.

5. No conforme la entidad, interpuso recurso contencioso administrativo, ante la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, contra la referida resolución del TEAC de 14 de Mayo de 1999, y la Sección Cuarta dictó sentencia el 28 de Mayo de 2004, estimándolo parcialmente, por entender que la base imponible, debía fijarse no sobre el valor real del 100% de los inmuebles que componían el activo de Inmobiliaria Colonial, S.A, sino sobre la parte del valor de bienes inmuebles proporcional a las acciones objeto de la transmisión, rechazando, en cambio las restantes cuestiones planteadas, que versaban sobre:

A) La incompatibilidad del artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores con lo establecido en el artículo 13 .B. d).5 de la Sexta Directiva, en cuanto determina la sujeción obligatoria de la compraventa de acciones al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, eximiéndolo del Impuesto sobre el Valor Añadido, no obstante no permitir la norma comunitaria extender la exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido a “las participaciones y acciones cuya posesión asegure, de derecho o de hecho, la atribución de la propiedad o del disfrute de un inmueble o de una parte del mismo”.

B) La contradicción a la Constitución Española (RCL 1978, 2836) y al Derecho Comunitario del citado 108, al establecer una presunción de fraude generalizada que no admite prueba en contrario, al presuponer que todas las operaciones de transmisión de acciones correspondientes a sociedades cuyo activo es fundamentalmente de carácter inmobiliario son realizadas con motivos de elusión fiscal.

6. Contra la referida sentencia, y en la parte en que desestima el recurso contencioso administrativo, La Caixa preparó recurso de casación, siendo formalizado con la invocación de un único motivo, articulado al amparo del apartado d) del artículo 88.1 de la Ley Jurisdiccional, por infringir la sentencia los siguientes preceptos:

- artículos 13.B .d.5, 5.3 y 27 de la Directiva 77/388 del Consejo.
- artículos 9 , 24 y 31.1 de la Constitución Española y 6.2 del Convenio Europeo para la Protección de Derechos Humanos y Libertades Fundamentales y 14.2 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (RCL 1977, 893) de la Organización de las Naciones Unidas de 16 de Diciembre de 1966.

## SEGUNDO

El marco jurídico nacional.

- I. Contenido del art. 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio (RCL 1988, 1644; RCL 1989, 1149 y 1781) del Mercado de Valores.

Ha tenido tres redacciones diferentes desde su entrada en vigor.

La primera de ellos fue aprobada originalmente en dicha Ley, que estuvo vigente hasta el día 1 de enero de 1992, fecha de entrada en vigor de la Ley 18/1991, de 6 de junio (RCL 1991, 1452 y 2388), del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, cuya disposición adicional duodécima aprobó la segunda redacción del art. 108. Esta última estuvo vigente hasta la entrada en vigor de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre (RCL 2006, 2130 y RCL 2007, 467), de medidas para la prevención del fraude fiscal, cuyo artículo octavo aprobó la redacción del precepto que se encuentra ahora vigente.

La versión del precepto según la Ley 18/91, aplicable a los hechos controvertidos disponía.

1. *La transmisión de valores, admitidos o no a negociación en un mercado secundario oficial, estará exenta del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y del Impuesto sobre el Valor Añadido.*
2. *Quedan exceptuadas de lo dispuesto en el párrafo anterior y tributarán por concepto de «Transmisiones Patrimoniales Onerosas» en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados:*

- 1º *Las transmisiones realizadas en el mercado secundario, así como las adquisiciones en los mercados primarios como consecuencia del ejercicio de los derechos de suscripción preferente y de conversión de obligaciones en acciones, de valores que representen partes alicuotas del capital social o patrimonio de sociedades, fondos, asociaciones u otras entidades cuyo activo esté constituido al menos en su 50 por 100 por inmuebles situados en territorio nacional, siempre que, como resultado de dicha transmisión, o adquisición, el adquirente obtenga la titularidad total de este patrimonio o, al menos, una posición tal que la permita ejercer el control sobre tales entidades.*

*Tratándose de sociedades mercantiles se entenderá obtenido dicho control cuando directa o indirectamente se alcance una participación en el capital social superior al 50 por 100.*

*A los efectos del cómputo del 50 por 100 del activo constituido por inmuebles, no se tendrán en cuenta aquéllos, salvo los terrenos y solares, que formen parte del activo circulante de las entidades cuyo objeto social exclusivo consista en el desarrollo de actividades empresariales de construcción o promoción inmobiliaria.*

- 2º *Las transmisiones de acciones o participaciones sociales, recibidas por las aportaciones de bienes inmuebles realizadas con ocasión de la constitución de sociedades o la ampliación de su capital social, siempre que entre la fecha de aportación y la de transmisión no hubiera transcurrido un plazo de un año.*

*En los casos anteriores, se aplicará el tipo correspondiente a las transmisiones onerosas de bienes inmuebles, sobre el valor de los referidos bienes calculado de acuerdo a las reglas contenidas en la normativa vigente del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.”*

- II. Contenido del artículo 7, 5 del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados , aprobado por Real Decreto Legislativo 3050/1980, de 30 de Diciembre (RCL 1981, 275 y 651), según redacción dada por la ley 30/1985, de 2 de Agosto (RCL 1985, 1984 y 2463).

*“... 5. No estarán sujetas al concepto de «transmisiones patrimoniales onerosas», regulado en el presente Título, las operaciones enumeradas anteriormente cuando sean realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional y, en cualquier caso, cuando constituyan entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido. No obstante, quedarán sujetas a dicho concepto impositivo las*

*entregas o arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución y transmisión de derechos reales de uso y disfrute que recaigan sobre los mismos, cuando gocen de exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido. También quedarán sujetas las entregas de aquellos inmuebles que estén incluidos en la transmisión de la totalidad de un patrimonio empresarial, cuando por las circunstancias concurrentes la transmisión de este patrimonio no quede sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.”*

III. Normativa relativa al Impuesto sobre el Valor Añadido.

A) Artículo 8.1.18 g) de la ley 30/1985, de 2 de Agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido, vigente al tiempo de los hechos:

*“Están exentas de este Impuesto.....*

*18: las siguientes operaciones financieras, cualesquiera que sea la persona o entidad que las realice....*

*A. Los servicios y operaciones, exceptuados el depósito y la gestión, relativos a acciones, participaciones en sociedades, obligaciones y demás títulos valores no mencionados en las letras anteriores de este apartado 18º, con excepción de:*

*a'. los representativos de mercaderías.*

*b'. los títulos cuya posesión asegure de hecho o de derecho la propiedad, el uso o el disfrute exclusivo de un bien inmueble....”*

B) Artículo 13.1.18 K del Real Decreto 2028/1985, de 30 de Octubre ( RCL 1985, 2603 y 3021).

*“Estarán exentas de este Impuesto.....*

*18. Las siguientes operaciones financieras, cualquiera que sea la persona o entidad que las realice.....*

*K. los servicios y operaciones, exceptuados el depósito*

*A. Los servicios y operaciones, exceptuados el depósito y la gestión, relativos a acciones, participaciones en sociedades, obligaciones y demás títulos valores no mencionados en las letras anteriores de este apartado 18º, con excepción de:*

*a'. los representativos de mercaderías.*

*b'. los títulos cuya posesión asegure de hecho o de derecho la propiedad, el uso o el disfrute exclusivo de un bien inmueble....”*

*No tienen esta naturaleza las acciones o las participaciones en sociedades u otras entidades”.*

C) Artículo 20.1.18 K de la Ley 37/1992, de 28 de Diciembre (RCL 1992, 2786 y RCL 1993, 401).

Su contenido es idéntico al texto del Real Decreto 2028/1985.

### TERCERO

El marco jurídico comunitario.

A) Directiva 77/388/CEE, del Consejo de 17 de Mayo, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativos a los impuestos sobre el volumen de negocios. Sistema común del IVA: Base imponible uniforme (Sexta Directiva).

- artículo 2.

*<<Estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido: las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal.>>*

- artículo 5. Entrega de bienes;

*<<1- Se entenderá por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario.*

*2- Tendrán la condición de bienes corporales la corriente eléctrica, el gas, el calor, el frío y cosas similares.*

*3- Los Estados miembros podrán considerar como bienes corporales:*

*a) Ciertos derechos sobre bienes inmuebles.*

*b) Los derechos reales que confieran a su titular un poder de utilización sobre bienes inmuebles.*

*c) Las participaciones y acciones cuya posesión asegure, de derecho o de hecho, la atribución de la propiedad o del disfrute de un inmueble o de una parte del mismo. (.....)>>*

*<<- Artículo 13. Exenciones en el interior del país.*

*(....) B. otras exenciones.*

*Sin perjuicio de lo establecido en otras disposiciones comunitarias, los Estados miembros eximirán, en las condiciones por ellos fijadas y a fin de asegurar la aplicación correcta y simple de las exenciones previstas a continuación y de evitar todo posible fraude, evasión o abusos: .....*

a)....

d) *Las operaciones siguientes:...*

1....

5) *Las operaciones, incluida la negociación, pero exceptuados el depósito y la gestión, relativos a acciones, participaciones en sociedades o asociaciones, obligaciones y demás títulos valores, con excepción de:*

- *Los títulos representativos de mercaderías, y*
- *Los derechos o títulos enunciados en el apartado 3 del artículo 5 (...)>>*
- artículo 27

*<< El Consejo, por unanimidad y a propuesta de la Comisión, podrá autorizar a cualquier Estado miembro a que establezca medidas especiales de inaplicación de la presente Directiva para simplificar la percepción del Impuesto o evitar determinados fraudes o evasiones fiscales.....>>.*

B) *Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea.*

- artículo 43 (actual 49 TFUE)

*<< En el marco de las disposiciones siguientes, quedarán prohibidas las restricciones a la libertad de establecimiento de los nacionales de un Estado miembro en el territorio de otro Estado miembro.*

*Dicha prohibición se extenderá igualmente a las restricciones relativas a la apertura de agencias sucursales o filiales por los nacionales de un Estado miembro establecidos en el territorio de otro Estado miembro.*

*La libertad de establecimiento comprenderá el acceso a las actividades no asalariadas y su ejercicio, así como la constitución y gestión de empresas y, especialmente, de sociedades, tal como se definen en el párrafo segundo del art. 48, en las condiciones fijadas por la legislación del país de establecimiento para sus propios nacionales sin perjuicio de las disposiciones del capítulo relativo a los capitales>>.*

- artículo 56 (actual 63 TFUE)

*<< En el marco de las disposiciones del presente capítulo, quedan prohibidas todas las restricciones a los movimientos de capitales entre Estados miembros y entre Estados miembros y terceros países>>.*

#### CUARTO

La procedencia de la cuestión prejudicial.

La Sala considera pertinente plantear al Tribunal de Justicia de la Unión Europea las cuestiones prejudiciales que fueron sometidas a la consideración de las partes procesales y del Ministerio Fiscal mediante la providencia de 11 de Octubre de 2011, así como la que pretende también L a Caixa sobre la compatibilidad de la normativa nacional con las libertades de establecimiento y de circulación de capitales, ya que la solución del litigio depende, en gran parte, del juicio sobre el contraste entre la normativa española y el Derecho Comunitario.

En el caso de autos, la interpretación del derecho comunitario resulta necesaria, ante las posturas enfrentadas en el litigio.

En función de cuál sea la interpretación que siente el Tribunal de Justicia, esta Sala estará en condiciones de juzgar sobre la adecuación de la normativa española al ordenamiento de la Comunidad Europea.

#### QUINTO

La primera cuestión prejudicial.

Se trata de saber, ante todo, si el art. 13.B.d) 5 de la Sexta Directiva, no obstante ordenar imperativamente a los Estados miembros a eximir del Impuesto a las operaciones relativas a acciones y demás tributos asimilados, impone también con carácter imperativo no eximir en los casos, entre otros, de los derechos o títulos enunciados en el apartado 3 del art. 5 (las operaciones realizadas sobre acciones cuya posesión asegure, de derecho o de hecho, el disfrute o la atribución de la propiedad de un bien inmueble).

La Sala de instancia interpretó que de “acuerdo con el Derecho Comunitario los Estados miembros se encuentran facultados para el establecimiento de exenciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido para operaciones con acciones o participaciones sociales, y, caso de establecerlas, para hacerlo o no con exclusión de aquéllas que supongan la propiedad o el disfrute de bienes inmuebles, cuyo sometimiento al tributo, consecuentemente, no es obligado para todo supuesto, pudiendo por ello ser incluidas en mayor o menor medida en el ámbito de la exención y, consecuentemente, quedar sujetas en esa medida a otras figuras comparativas”.

En definitiva, lo que viene a entender dicha Sala es que la Sexta Directiva establece dos opciones en relación con el grupo de exenciones de carácter económico contempladas en el art. 13.B) d).5, al objeto de evitar situaciones de fraude o evasión fiscal; la primera de estas opciones otorgaría la alternativa a los Estados miembros

de eximir o no las operaciones relativas a acciones y participaciones en el capital social de entidades; la segunda de estas opciones otorgaría la alternativa, en el caso de haber optado el Estado miembro por eximir del IVA las operaciones relativas a acciones y participaciones sociales, a excluir o no de dicha exención aquellas operaciones relativas a acciones o participaciones relativas a acciones o participaciones relativas a acciones o participaciones cuya posesión asegure la atribución de la propiedad o el disfrute de un inmueble o de una parte del mismo, tesis que justificara la exención establecida por los preceptos legales internos respecto al IVA, y la sujeción al Impuesto sobre Transmisiones, para evitar la utilización fraudulenta de la exención en el IVA.

Esta interpretación se considera errónea por La Caixa, al mantener que resulta improcedente que la transmisión de este tipo de acciones tribute por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en vez de gravarse por el IVA, máxime cuando el Reino de España inaplicó la Directiva sin haber seguido el procedimiento establecido para obtener la autorización necesaria del Consejo de las Comunidades Europeas, art. 27, para impedir la elusión fiscal en el marco de la transmisión de bienes inmuebles mediante la interposición de sociedades.

Conviene recordar que el art. 108, apartado segundo, de la norma española prevé la sujeción al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales de las operaciones financieras que tengan por objeto la transmisión de acciones o de participaciones sociales entre entidades dentro del territorio nacional, cuando se cumplan las dos exigencias que contempla, esto es, que la sociedad transmitente tenga cuando menos un 50 % de su activo patrimonial en inmuebles y que, como consecuencia de la operación, la entidad adquirente llegue a tener el control de las actividades de la sociedad transmitente.

Este Tribunal no alberga duda de que la norma española, aunque fuese creada inicialmente con el objetivo de evitar que, mediante transmisiones de valores representativos del capital de sociedades inmobiliarias, se pudiera evitar la tributación indirecta generada por la transmisión de los inmuebles titularidad de dichas sociedades y, concretamente, la tributación por la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, después de la modificación operada en 1991, no se trata de una norma antielusión, sino de una norma que determina la tributación por este último concepto en los supuestos que concreta, y que no requiere para su aplicación la existencia de un ánimo fraudulento por parte del sujeto pasivo.

El Tribunal de Justicia tuvo ocasión de pronunciarse en el Auto de 6 de Octubre de 2010 (asunto C-487/09) en relación con la Directiva 69/355 /CEE del Consejo, de 17 de Julio de 1969.

Sin embargo, mayores reservas tiene la Sala sobre si el art. 13.B.d) 5, en relación con el 5.3 c) de la Sexta Directiva (en la actualidad, la Directiva 2006/112/CE, del Consejo de 28 de Noviembre de 2006, arts. 135. 1. f) y 15.2.c) permite a los Estados miembros eximir de la tributación por IVA en este tipo de operaciones de compraventa de acciones de sociedades cuyo patrimonio esté integrado mayoritariamente por inmuebles, ya que parece establecer la excepción a la exención a las operaciones realizadas sobre acciones cuya posesión asegure, de derecho o de hecho, el disfrute a la atribución de la propiedad de un bien inmueble, al remitirse al art. 5.3.

En opinión de la recurrente, dicho art. 5 se encarga de definir el hecho imponible del impuesto consistente en una entrega de bienes, permitiendo a los Estados miembros optar por calificar dichas operaciones como entrega de bienes o como prestaciones de servicios, pero sin que otorgue opción alguna para que pueda eximir del IVA a las operaciones controvertidas, citando en su apoyo las sentencias del Tribunal de Justicia de 4 de Diciembre de 1990 y de 4 de Octubre de 2001.

El legislador español, al aprobar la ley 30/1985, de 2 de Agosto (RCL 1985, 1984 y 2463), del Impuesto sobre el Valor Añadido, recogió en el art. 8.uno.18 g) la exención con la excepción en los mismos términos que contemplaba el art. 13 . D.d) 5 de la Directiva, pero el Reglamento, aprobado por Real Decreto 2028/1985, de 30 de Octubre (RCL 1985, 2603 y 3021), en su art. 13.1.18 K, respecto de los títulos cuya posesión asegure de hecho, o de derecho, la propiedad, el uso o el disfrute exclusivo de un bien inmueble, agregó que “no tienen esta naturaleza las acciones o las participaciones en sociedades a otras entidades”, llegándose de esta forma a la ley 24/1988, de 28 de Julio (RCL 1988, 1644; RCL 1989, 1149 y 1781), del Mercado de Valores, cuyo art. 108 declara, con carácter general, la exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, de las transmisiones de valores, pero sujetando a la modalidad de “transmisiones patrimoniales onerosas”, a las transmisiones en las que concurran las circunstancias que señala. Por su parte el actual art. 20.1. 18 K) de la vigente ley del IVA de 1992 reproduce el texto del Real Decreto 2028/1985.

En esta textura cabe preguntarse si la Sexta Directiva obliga en su artículo 13.B.d.5) a sujetar al Impuesto sobre el Valor Añadido, sin excepción, las operaciones sobre venta de acciones, por un sujeto pasivo del Impuesto, que

comporten la adquisición del dominio de bienes inmuebles, ante la excepción que establece para las participaciones y acciones cuya posesión asegure, de derecho o de hecho, la atribución de la propiedad o el disfrute de un inmueble o parte del mismo.

## SEXTO

La segunda cuestión prejudicial.

Se encuentra íntimamente relacionada con la anterior.

Se trata de saber también si la Sexta Directiva permite la existencia de normas como el artículo 108 de la ley española 24/1998, del Mercado de Valores, que grava la adquisición de la mayoría del capital de la sociedad cuyo activo está fundamentalmente integrado por inmuebles por un impuesto indirecto distinto al IVA, llamado Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, con desatención de la posible condición empresarial de los intervinientes en la operación, sin excluir, por tanto, el supuesto en que de haberse transmitido directamente los inmuebles, en lugar de las acciones o participaciones, la operación habría quedado sujeta al IVA.

En la actualidad el art. 4.4.b de la ley del IVA de 1992, relativo al hecho imponible, en la línea del art. 108.2 de la ley 24/1988, dispone “ las operaciones sujetas a este Impuesto (las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional) no estarán sujetas al concepto << transmisiones patrimoniales >> del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior las operaciones que se indican a continuación:

....b) Las transmisiones de valores a que se refiere el art. 108, apartado dos, números 1º y 2º de la ley 24/1988, de 28 de Julio (RCL 1988, 1644; RCL 1989, 1149 y 1781), del Mercado de Valores, según la redacción establecida por la disposición adicional 12ª de la ley 18/1991, de 6 de Junio (RCL 1991, 1452 y 2388), del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas “.

En definitiva se trata de determinar si es posible un tratamiento tributario distinto respecto de dos operaciones que, en la práctica, soportan las mismas consecuencias jurídicas, pero que, según prescribe la normativa española, en un caso, el de la transmisión directa de los bienes inmuebles estaría sujeta al IVA por tratarse de operaciones entre empresarios o profesionales, mientras que en el de la transmisión de acciones o de participaciones sociales de sociedades inmobiliarias que lo fueran en un porcentaje superior al 50% tributarían por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales.

Este doble tratamiento tributario, según el Ministerio Fiscal, carece de justificación razonable y parece contradecir el objetivo de la Sexta Directiva que era el de gravar por el mismo Impuesto, el IVA, las transmisiones directas de activos inmobiliarios y las de las acciones y participaciones sociales cuya posesión asegure la atribución de la propiedad o el disfrute de un inmueble o parte del mismo.

## SÉPTIMO

La tercera cuestión prejudicial.

Se trata de determinar, finalmente, sobre la compatibilidad con las libertades fundamentales de establecimiento y de circulación de capitales previstas en los art. 43 y 56 de TCE (LCEur 1986, 8) (actualmente 49 y 63 del TFUE) de una norma nacional como el art. 108 de la ley del Mercado de Valores, que grava la adquisición de la mayoría del capital de la sociedad cuyo activo está fundamentalmente integrado por bienes inmuebles, sólo en el caso de que los bienes estén ubicados en territorio español.

Este tipo de normas puede disuadir a las empresas de otros Estados miembros a establecerse en España, mediante la adquisición de sociedades ya constituidas, ante el mayor coste fiscal que supone el impuesto que se exige, por la imposibilidad inmediata de su deducción, sin que pueda justificarse por motivos de lucha contra la evasión fiscal, porque se parte de una presunción de existencia de fraude en todo caso sin que admita la posibilidad de prueba en contrario.

Debe significarse, no obstante, que en la última redacción del art. 108 de la ley del Mercado de Valores, otorgada por la ley 36/2006, de 29 de Noviembre (RCL 2006, 2130 y RCL 2007, 467), no se aplica el gravamen de Transmisiones Patrimoniales en el caso de que los valores objeto de transmisión estén admitidos a negociación en un mercado secundario.

Asimismo se excluye de la obligación de tributar por Transmisiones, aunque la transmisión de acciones se refiera a un bien cuyo activo sea mayoritariamente de naturaleza inmobiliaria, cuando se realice en el ámbito de una oferta pública de venta o de adquisición de acciones.

Asimismo, ha de recordarse que en la sentencia Cadbury Schwepps, de 12 de Septiembre de 2006, asunto C-196/04, el Tribunal de Justicia consideró que las medidas antielusorias internas deben emplearse para oponerse a comportamientos consistentes en crear montajes puramente artificiales, carentes de realidad económica.

Por otra parte, y por la misma razón, la situación que genera el art. 108 puede disuadir a los no residentes de invertir en España cuando el activo de la sociedad esté constituido fundamentalmente por bienes inmuebles.

Por lo expuesto:

**LA SALA ACUERDA:**

Plantear al Tribunal de Justicia, al amparo del artículo 267 del TFUE las siguientes cuestiones prejudiciales:

- 1) ¿La Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de Mayo (en la actualidad la Directiva 2006/12/CE de 28 de Noviembre) obliga en su artículo 13.B.d) 5 a sujetar al Impuesto sobre el Valor Añadido, sin exención, las operaciones sobre venta de acciones, por un sujeto pasivo del Impuesto, que comporten la adquisición del dominio de bienes inmuebles, ante la excepción que establece para los títulos cuya posesión asegure, de derecho o de hecho, la atribución de la propiedad o el disfrute de un inmueble o de una parte del mismo?.
- 2) ¿La Directiva 77/388/CEE, del Consejo de 17 de Mayo permite la existencia de normas como el artículo 108 de la Ley española 24/1988, del Mercado de Valores, que grava la adquisición de la mayoría del capital de la sociedad cuyo activo está fundamentalmente integrado por inmuebles por un impuesto indirecto distinto al IVA, llamado Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, con desatención de la posible condición empresarial de los intervinientes en la operación, sin excluir, por tanto, el supuesto en que de haberse transmitido directamente los inmuebles, en lugar de las acciones o participaciones, la operación habría quedado sujeta al IVA?.
- 3) ¿Resulta compatible con la libertad de establecimiento garantizada por el artículo 49 del TCE (LCEur 1986, 8) (actual art. 49TFUE) y con la libertad de circulación de capitales regulada en el artículo 56 del TCE (actual art. 63 del TFUE) una norma nacional como el artículo 108 de la ley del Mercado de Valores española, de 28 de Julio de 1988, según la redacción dada por la disposición adicional 12ª de la ley 18/1991, que grava la adquisición de la mayoría del capital de sociedades cuyo activo está fundamentalmente integrado por bienes inmuebles radicados en España, y todo ello sin permitir probar que la sociedad cuyo control se adquiere tiene actividad económica?

## CONSULTAS ANDALUCÍA

De acuerdo con el artículo 55.2.a) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, las Comunidades Autónomas tienen competencia para la contestación de las consultas vinculantes previstas en los artículos 88 y siguientes de la Ley General Tributaria sobre aspectos relativos a disposiciones dictadas por las mismas en el ejercicio de su competencia. Por ello, las presentes consultas sólo tendrán efectos vinculantes cuando se pronuncien sobre aspectos procedimentales o sustantivos regulados en normas aprobadas por la Comunidad Autónoma. En los demás aspectos tendrán el carácter de mera información tributaria, sin carácter vinculante.

### DACIÓN EN PAGO POR PROFESIONAL INMOBILIARIO. TIPO REDUCIDO. (CONSULTA DE 5 DE JULIO DE 2012)

#### DESCRIPCIÓN

Profesional inmobiliario que adquiere vivienda autoliquidando al tipo de gravamen reducido del 2% previsto para la reventa de inmuebles en ITPAJD y en el plazo legalmente establecido pretende realizar una dación en pago de la misma. Se cuestiona si mantiene el beneficio fiscal.

#### CONSIDERACIÓN PREVIA

De acuerdo con el artículo 55.2.a) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, las Comunidades Autónomas tienen competencia para la contestación de las consultas vinculantes previstas en los artículos 88 y siguientes de la Ley General Tributaria sobre aspectos relativos a disposiciones dictadas por las mismas en el ejercicio de su competencia.

Por ello, la presente consulta sólo tendrá efectos vinculantes cuando se pronuncie sobre aspectos procedimentales o sustantivos regulados en normas aprobadas por la Comunidad Autónoma. En los demás aspectos tendrá el carácter de mera información tributaria, sin carácter vinculante.

#### CONTESTACIÓN

El artículo 25 del Decreto Legislativo 1/2009 de 1 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones dictadas en la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos establece un tipo reducido en Transmisiones Patrimoniales Onerosas en la adquisición de inmuebles para su reventa por profesionales inmobiliarios:

1. *En la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados se aplicará el tipo del 2% a la adquisición de vivienda por una persona física o jurídica que ejerza una actividad empresarial a la que sean aplicables las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad del Sector Inmobiliario, siempre que concurran los siguientes requisitos:*
  - a) *Que la persona física o jurídica adquirente incorpore esta vivienda a su activo circulante.*
  - b) *Que la vivienda adquirida sea objeto de transmisión dentro de los cinco años siguientes a su adquisición con entrega de posesión de la misma, y siempre que esta transmisión esté sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.*

*Dicho plazo se aplicará a las adquisiciones de inmuebles para su reventa por profesionales inmobiliarios realizadas desde el día 19 de marzo de 2008. (Apartado modificado por la Ley 8/2010, de 14 de julio. En caso de incumplimiento de cualesquiera de estos últimos requisitos deberá abonarse mediante autoliquidación complementaria la parte del impuesto que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada, así como los correspondientes intereses de demora contados desde el vencimiento del*

- período voluntario de ingreso de la primera autoliquidación.*
2. *Se practicará liquidación caucional por la parte de cuota resultante de la diferencia entre la aplicación del tipo general y el reducido previsto en el apartado anterior en los términos establecidos en el artículo 5 del texto re-fundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre.*
  3. *La acreditación del cumplimiento de los requisitos necesarios para la aplicación del tipo de gravamen reducido previsto en el apartado 1 del presente artículo se efectuará de acuerdo con las siguientes normas:*
    - a) *La circunstancia de ser un sujeto pasivo al que resultan aplicables las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad del Sector Inmobiliario se acreditará mediante certificación de encontrarse en situación de alta en el epígrafe correspondiente de la Clasificación Nacional de Actividades Económicas. Dicha certificación deberá presentarse junto con la autoliquidación del impuesto v podrá sustituirse por la inscripción en el censo correspondiente de la Consejería de Economía y Hacienda.*
    - b) *La circunstancia prevista en el párrafo a) del apartado 1 de este artículo requerirá que el sujeto pasivo haga constar en el documento que formalice la transmisión su intención de incorporar el inmueble a su activo circulante.*  
*Lo dispuesto en el párrafo anterior se entenderá sin perjuicio de la comprobación administrativa que pueda efectuarse.*
    - c) *El cumplimiento del requisito previsto en el párrafo b) del apartado 1 de este artículo se entenderá cumplido con el otorgamiento de la escritura pública de compraventa.*

Según la normativa citada debe realizarse la transmisión de la vivienda dentro de los cinco años siguientes a su adquisición con entrega de posesión de la misma y siempre que esta transmisión esté sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, según criterio de la Consulta DGIT 23/03, de 26 de mayo, en la modalidad de Transmisión Patrimonial Onerosa, y no al Impuesto sobre el Valor Añadido, por lo que el adquirente debe ser un particular o, siendo un empresario o profesional, que no renuncie a la exención de IVA.

La adjudicación en pago de deudas o dación en pago es un negocio traslativo entre un deudor y un acreedor en virtud del cual el deudor transmite al acreedor determinados bienes y el acreedor en contraprestación da por satisfecho su crédito con el deudor.

Por tanto, la dación en pago produce los mismos efectos traslativos que la compraventa, en la que el consultante transmite un inmueble de su propiedad al acreedor, a fin de que éste aplique el bien recibido a la extinción del crédito de que es titular, actuando este crédito con igual función que el precio en el contrato de compraventa.

En tal sentido se justifica el artículo 7.2.A) del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre al considerar las adjudicaciones en pago de deudas, a efectos de liquidación y pago del impuesto, como transmisiones patrimoniales.

## CONCLUSIÓN

Siempre y cuando se cumplan todos los requisitos establecidos en la normativa vigente, el consultante podrá mantener el beneficio fiscal aplicado al realizar la dación en pago de la vivienda previamente adquirida.

## NOVEDADES AUTONÓMICAS: EXTREMADURA

### LEY 2/2012 DE 28 DE JUNIO DE MEDIDAS URGENTES EN MATERIA TRIBUTARIA FINANCIERA Y DE JUEGO DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EXTREMADURA

#### CAPÍTULO I

#### Impuesto sobre la renta de las personas físicas

**Artículo 1.** *Modificación de los artículos 3, 4 y 12 de la Ley 19/2010, de 28 de diciembre, de medidas tributarias y administrativas de la Comunidad Autónoma de Extremadura.*

Se da nueva redacción a los artículos 3, 4 y 12 de la Ley 19/2010, de 28 de diciembre, de medidas tributarias y administrativas de la Comunidad Autónoma de Extremadura que quedarán redactados de la siguiente forma:

*Uno. Se modifica el artículo 3, que queda redactado del siguiente modo:*

**Artículo 3.** *Deducción autonómica para el fomento del autoempleo de las mujeres emprendedoras.*

- 1. Las mujeres emprendedoras podrán deducir de la cuota íntegra autonómica el importe satisfecho a la Seguridad Social, con el límite de 300 euros.*
- 2. Se considerará mujer emprendedora a aquella que cause alta en el censo de empresarios, profesionales y retenedores previsto en la normativa estatal, por primera vez durante el periodo impositivo y mantenga dicha situación de alta durante, como mínimo, un año. Será requisito indispensable para disfrutar de esta deducción que la actividad se desarrolle en el territorio de la Comunidad Autónoma de Extremadura.*
- 3. La deducción será de aplicación en el periodo impositivo en que se produzca el alta en el censo de empresarios, profesionales y retenedores por primera vez.*
- 4. El incumplimiento de las condiciones de la deducción regulada en los apartados anteriores dará lugar a la integración de las cantidades deducidas en la cuota líquida autonómica del ejercicio en que se produzca el incumplimiento, con los correspondientes intereses de demora.*

*Dos. Se modifica el artículo 4, que queda redactado del siguiente modo:*

**Artículo 4.** *Deducción autonómica para el fomento del autoempleo de los jóvenes emprendedores menores de 36 años.*

- 1. Los jóvenes emprendedores menores de 36 años a la fecha de devengo del impuesto podrán deducir de la cuota íntegra autonómica el importe satisfecho a la Seguridad Social, con el límite de 250 euros.*
- 2. Se considerará joven emprendedor a aquél que cause alta en el censo de empresarios, profesionales y retenedores previsto en la normativa estatal, por primera vez durante el periodo impositivo y mantenga dicha situación de alta durante, como mínimo, un año. Será requisito indispensable para disfrutar de esta deducción que la actividad se desarrolle en el territorio de la Comunidad Autónoma de Extremadura.*
- 3. La deducción será de aplicación en el periodo impositivo en que se produzca el alta en el censo de empresarios, profesionales y retenedores por primera vez.*
- 4. El incumplimiento de las condiciones de la deducción regulada en los apartados anteriores dará lugar a la integración de las cantidades deducidas en la cuota líquida autonómica del ejercicio en que se produzca el incumplimiento, con los correspondientes intereses de demora.*
- 5. Esta deducción es incompatible con la establecida en el artículo 3 de esta Ley.*

Tres. Se modifica el artículo 12, que queda redactado del siguiente modo:

**Artículo 12.** *Deducción autonómica por trabajo dependiente.*

Los contribuyentes que perciban rendimientos del trabajo cuyo importe íntegro no supere la cantidad de 12.000 euros anuales tendrán derecho a una deducción de 75 euros sobre la cuota íntegra autonómica, siempre que la suma del resto de los rendimientos netos, ganancias y pérdidas patrimoniales e imputaciones de renta no exceda de 300 euros.

CAPÍTULO II

**Impuesto sobre el patrimonio**

**Artículo 2.** *Tipo de gravamen.*

La cuota íntegra del impuesto regulada en el artículo 30 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, se obtendrá aplicando a la base liquidable los tipos que se indican en la siguiente escala:

Base liquidable Hasta euros	Cuota íntegra Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0	167.129,45	0,30
167.129,45	501,39	167.123,43	0,45
334.252,88	1.253,44	334.246,87	0,75
668.499,75	3.760,30	668.499,76	1,35
1.336.999,01	12.785,04	1.336.999,50	1,95
2.673.999,01	38.856,53	2.673.999,02	2,55
5.347.998,03	107.043,51	5.347.998,03	3,15
10.695.996,06	275.505,45	En adelante	3,75

CAPÍTULO III.

**Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados**

*Sección I. Transmisiones patrimoniales onerosas*

**Artículo 3.** *Tipo de gravamen general para operaciones inmobiliarias.*

El tipo impositivo aplicable en la transmisión onerosa de bienes inmuebles, así como en la constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía, será el 8 % para la porción de base liquidable comprendida entre 0 y 360.000 €, del 10 % para la porción de base liquidable entre 360.000,01 y 600.000 €, y del 11 % para la porción de la base liquidable superior a 600.000,01 €.

**Artículo 4.** *Tipo de gravamen de las concesiones administrativas y actos administrativos asimilados.*

1. El tipo impositivo aplicable a las concesiones administrativas y a los actos y negocios administrativos fiscalmente equiparados a aquéllas, como constitución de derechos, será el 8 %, siempre que dichos actos lleven aparejada una concesión demanial, derechos de uso o facultades de utilización sobre bienes de titularidad de entidades públicas calificables como inmuebles conforme al artículo 334 del Código Civil.
2. La ulterior transmisión onerosa por actos inter vivos de las concesiones y actos asimilados del apartado anterior tributará, asimismo, al tipo impositivo del 8 %.

**Artículo 5.** *Tipo de gravamen en la transmisión de bienes muebles y semovientes.*

El tipo impositivo aplicable en la transmisión onerosa de bienes muebles y semovientes, así como en la constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía, será el 6 %.

**Artículo 6.** *Tipo de gravamen reducido en las adquisiciones de viviendas de protección oficial con precio máximo legal y destinadas a vivienda habitual.*

Se aplicará el tipo reducido del 4 % para aquellas transmisiones de viviendas calificadas de Protección Oficial con precio máximo legal que vayan a constituir la vivienda habitual del adquirente.

**Artículo 7.** *Tipo de gravamen reducido en las adquisiciones de viviendas habituales que no tengan la consideración de viviendas de protección oficial de precio máximo legal.*

Se aplicará el tipo reducido del 7 % a las transmisiones de inmuebles que vayan a constituir vivienda habitual del sujeto pasivo, siempre que se cumplan simultáneamente los siguientes requisitos:

- ❖ Que el valor real de la vivienda no supere los 122.000 euros.
- ❖ Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro del impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del adquirente no sea superior a 19.000 euros en tributación individual o a 24.000 euros en caso de tributación conjunta y siempre que la renta total anual de todos los miembros de la familia que vayan a habitar la vivienda no exceda de 30.000 euros anuales, incrementados en 3.000 euros por cada hijo que conviva con el adquirente.

A los efectos de computar los rendimientos correspondientes, se equipara el tratamiento fiscal de los cónyuges con el de las parejas de hecho inscritas en el Registro a que se refiere el artículo 4 de la Ley 5/2003, de 20 de marzo, de Parejas de Hecho de la Comunidad Autónoma de Extremadura.

**Artículo 8.** *Bonificación autonómica en la adquisición de vivienda habitual por determinados colectivos.*

Se establece una bonificación del 20 % de la cuota para la adquisición de vivienda habitual a la que, conforme al artículo anterior, le fuese aplicable el tipo del 7 %, siempre que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

- ❖ Que el contribuyente tenga en la fecha del devengo del impuesto menos de 35 años cumplidos. En caso de adquisición por un matrimonio o por una pareja de hecho inscrita en el Registro a que se refiere al apartado 3 del artículo 4 de la Ley 5/2003, de 20 de marzo, de Parejas de Hecho de la Comunidad Autónoma de Extremadura, el requisito de la edad deberá cumplirlo, al menos, uno de los cónyuges o un miembro de la pareja de hecho.
- ❖ Que vaya a constituir vivienda habitual de una familia que tenga la consideración legal de numerosa en la fecha de adquisición.
- ❖ Que el contribuyente padezca una discapacidad física, psíquica o sensorial y tenga la consideración legal de minusválido con un grado de minusvalía igual o superior al 65 %, de acuerdo con el baremo a que se refiere el artículo 148 del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio. En caso de adquisición por un matrimonio o por una pareja de hecho inscrita en el Registro a que se refiere al apartado 3 del artículo 4 de la Ley 5/2003, de 20 de marzo, de Parejas de Hecho de la Comunidad Autónoma de Extremadura, el requisito de la discapacidad deberá cumplirlo, al menos, uno de los cónyuges o un miembro de la pareja de hecho.

**Artículo 9.** *Tipo de gravamen reducido en las adquisiciones de inmuebles destinados a desarrollar una actividad empresarial o un negocio profesional.*

1. Se aplicará el tipo reducido del 6 % a las transmisiones de inmuebles, cualquiera que sea su valor real, destinados exclusivamente a desarrollar una actividad empresarial, excepto la de arrendamiento, o un negocio profesional.
2. La aplicación de esta reducción queda sometida al cumplimiento de los siguientes requisitos:
  - ❖ En la escritura pública en la que se formalice la transmisión debe constar de forma expresa que el inmueble se destinará exclusivamente por parte del adquirente al desarrollo de una actividad empresarial o de un negocio profesional.
  - ❖ El adquirente debe ser una persona física y estar dado de alta en el censo de empresarios, profesionales y retenedores previsto en la normativa estatal.
  - ❖ La actividad tiene que llevarse a cabo en el plazo máximo de seis meses desde la formalización de la transmisión.
  - ❖ El inmueble debe conservarse en el patrimonio del adquirente durante los tres años siguientes a la fecha de la transmisión salvo que fallezca durante ese plazo.
3. Si se dejaran de cumplir los requisitos establecidos en el apartado anterior, deberán pagarse la parte del impuesto que se hubiera dejado de ingresar como consecuencia de la aplicación del tipo de gravamen reducido y los intereses de demora. A estos efectos, el obligado tributario deberá presentar una autoliquidación complementaria en el plazo de un mes a contar desde la fecha en que se produzca el incumplimiento.
4. El tipo de gravamen contemplado en este artículo no se aplicará de oficio, sino a instancia del obligado

tributario con la presentación de la declaración del Impuesto y no podrá rectificarse con posterioridad, salvo que la rectificación se hubiera presentado en el período reglamentario de declaración.

## *Sección II. Actos jurídicos documentados*

### **Artículo 10.** *Tipo de gravamen general para los documentos notariales.*

La cuota tributaria se obtendrá aplicando sobre la base liquidable el tipo general del 1,20 % en las primeras copias de escrituras y actas notariales sujetas como Documentos Notariales, sin perjuicio de los tipos impositivos que para determinadas operaciones se establecen con carácter específico.

### **Artículo 11.** *Tipo de gravamen reducido para las escrituras públicas que documenten la adquisición de vivienda habitual y préstamos hipotecarios destinados a su financiación.*

Se aplicará el tipo de gravamen del 0,75 % a las escrituras públicas que documenten la adquisición de inmuebles destinados a vivienda habitual del sujeto pasivo, así como la constitución de préstamos hipotecarios destinados a su financiación, siempre que concurren los siguientes requisitos:

- ❖ Que el valor real de la vivienda no supere los 122.000 euros.
- ❖ Que la suma de las bases imponible general y del ahorro del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del adquirente no sea superior a 19.000 euros en tributación individual o a 24.000 euros en caso de tributación conjunta y siempre que la renta total anual de todos los miembros de la familia que vayan a habitar la vivienda no exceda de 30.000 euros anuales, incrementados en 3.000 euros por cada hijo que conviva con el adquirente. A los efectos de computar los rendimientos correspondientes, se equipara el tratamiento fiscal de los cónyuges con el de las parejas de hecho inscritas en el Registro a que se refiere el artículo 4 de la Ley 5/2003, de 20 de marzo, de Parejas de Hecho de la Comunidad Autónoma de Extremadura.

## CAPÍTULO IV

### **Tributos sobre el juego**

### **Artículo 12.** *Modificación de la letra b) del apartado 1 del artículo 25 de la Ley 19/2010, de 28 de diciembre, de Medidas tributarias y administrativas de la Comunidad Autónoma de Extremadura.*

Se da nueva redacción a la letra b) del apartado 1 del artículo 25 de la Ley 19/2010, de 28 de diciembre, de Medidas Tributarias y Administrativas de la Comunidad Autónoma de Extremadura, que queda redactado de la siguiente forma:

- b. *El tipo tributario aplicable a los juegos del bingo, bingo interconectado y bingo simultáneo será del 18 %, y el aplicable al del bingo electrónico será del 25 %.*

### **Artículo 13.** *Modificación del apartado 1 del artículo 30 de la Ley 19/2010, de 28 de diciembre, de Medidas tributarias y administrativas de la Comunidad Autónoma de Extremadura.*

Se da nueva redacción al apartado 1 del artículo 30 de la Ley 19/2010, de 28 de diciembre, de Medidas tributarias y administrativas de la Comunidad Autónoma de Extremadura, que queda redactado de la siguiente forma:

1. *Con carácter general, la base imponible estará constituida por el importe total de las cantidades que los jugadores dediquen a su participación en los juegos, sin perjuicio de lo establecido en los apartados siguientes:*
  - ❖ *En las rifas y tómbolas la base imponible vendrá constituida por el importe total de los boletos o billetes ofrecidos.*
  - ❖ *En las combinaciones aleatorias la base imponible vendrá constituida por el valor de los premios ofrecidos. A estos efectos se entenderá por valor de los premios el valor de mercado de los premios incluyendo asimismo la suma de todos los gastos necesarios para la puesta a disposición del premio.*
  - ❖ *En las apuestas que no sean de contrapartida y cruzadas la base imponible serán los ingresos brutos, definidos como el importe total de las cantidades que se dediquen a la participación en el juego, así como cualquier otro ingreso que se pueda obtener, directamente derivado de su organización o celebración.*
  - ❖ *En las apuestas de contrapartida y cruzadas la base imponible serán los ingresos netos, definidos como el importe total de las cantidades que se dediquen a la participación en el juego, así como cualquier otro ingreso que puedan obtener, directamente derivado de su organización o celebración, deducidos*

*los premios satisfechos por el operador a los participantes. Cuando se trate de apuestas cruzadas o de juegos en los que los sujetos pasivos no obtengan como ingresos propios los importes jugados, sino que, simplemente, efectúen su traslado a los jugadores que los hubieran ganado, la base imponible se integrará por las comisiones, así como por cualesquiera cantidades por servicios relacionados con las actividades de juego, cualquiera que sea su denominación, pagadas por los jugadores al sujeto pasivo.*

**Artículo 14.** *Modificación del apartado 2 del artículo 31 de la Ley 19/2010, de 28 de diciembre, de Medidas tributarias y administrativas de la Comunidad Autónoma de Extremadura.*

Se da nueva redacción al apartado 2 del artículo 31 de la Ley 19/2010, de 28 de diciembre, de Medidas tributarias y administrativas de la Comunidad Autónoma de Extremadura, que queda redactado de la siguiente forma:

2. *Apuestas:*

- ❖ Que no sean de contrapartida o cruzadas: el 10 % de la base definida en la letra c) del apartado 1 del artículo 30 de esta Ley.
- ❖ Que sean de contrapartida o cruzadas: el 12 % de la base definida en la letra d) del apartado 1 del artículo 30 de esta Ley.

#### CAPÍTULO V

### Impuesto esocial sobre determinados medios de transporte

**Artículo 15.** *Tipo impositivo aplicable a los epígrafes 2º y 7º, 3º y 8, 4º y 9º y 5º del artículo 70.1 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.*

1. El tipo impositivo aplicable a los medios de transporte de los epígrafes 2º y 7º del artículo 70.1 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, se fija en el 5,20 %.
2. El tipo impositivo aplicable a los medios de transporte de los epígrafes 3º y 8º del artículo 70.1 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, se fija en el 11 %.
3. El tipo impositivo aplicable a los medios de transporte de los epígrafes 4º y 9º del artículo 70.1 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, se fija en el 16 %.
4. El tipo impositivo aplicable a los medios de transporte del epígrafe 5º del artículo 70.1 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, se fija en el 13 %.

#### CAPÍTULO VI

### Impuesto sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos

**Artículo 16.** *Tipos de gravamen autonómicos del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos.*

Los tipos de gravamen autonómicos del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos serán los siguientes:

- a. Gasolinas: 48 euros por 1.000 litros.
- b. Gasóleo de uso general: 48 euros por 1.000 litros.
- c. Gasóleo de usos especiales y de calefacción: 0 euros por 1.000 litros.
- d. Fuelóleo: 2 euros por tonelada.
- e. Queroseno de uso general: 48 euros por 1.000 litros.

**Artículo 17.** *Devolución de las cuotas del gasóleo de uso profesional.*

1. Se reconoce el derecho a la devolución parcial de las cuotas del impuesto por aplicación del tipo de gravamen autonómico sobre ventas minoristas de determinados hidrocarburos satisfechas o soportadas por los profesionales con ocasión de las adquisiciones del gasóleo de uso general.
2. Los beneficiarios de la devolución serán los titulares de los vehículos que cumplan los requisitos y condiciones exigidas en el apartado 3 del artículo 9 Seis bis de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.
3. El importe de la devolución es igual al resultado de aplicar el tipo de 38,4 euros por mil litros sobre una base constituida por el volumen de gasóleo, expresado en miles de litros, adquirido en la Comunidad Autónoma de Extremadura y que haya sido efectivamente utilizado como carburante en los vehículos a que se refiere el apartado 3 del artículo 9 Seis bis de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

4. La cuantía máxima de la devolución no excederá de la que correspondería a 50.000 litros por vehículo y año, salvo que se trate de taxis, en cuyo caso la cuantía máxima de la devolución no excederá de la que correspondería a 5.000 litros por taxi y año. Estos límites se fraccionarán, en su caso, de acuerdo con lo previsto en el apartado 6 del artículo 52 bis de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales. En relación con períodos de tiempo inferiores al año se aplicará un límite proporcional al número de días que transcurran desde la entrada en vigor de esta norma hasta el 31 de diciembre de 2012.
5. El procedimiento para la práctica de la devolución será el establecido en la Orden EHA/3929/2006, de 21 diciembre, del Ministerio de Economía y Hacienda, o norma que la sustituya.

**Artículo 18.** *Presentación de la declaración informativa.*

1. Los establecimientos de venta al público al por menor a que se refiere el artículo 9 cuatro 2 de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social, están obligados a presentar una declaración informativa ante la Dirección General competente en la aplicación de los tributos, con arreglo a los diseños de formato, condiciones y plazos que se determinen por Orden del Consejero competente en materia de hacienda.
2. La declaración informativa debe comprender las cantidades que el declarante haya vendido de cada uno de los productos incluidos en el ámbito objetivo del impuesto durante el año natural.
3. A la entrada en vigor de la modificación de los artículos 11, 12 y 19 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de diciembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, en la redacción dada por la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, las obligaciones de información reguladas en el apartado 1 de este artículo recaerán sobre los sujetos pasivos del Impuesto sobre Hidrocarburos.

## NOVEDADES AUTONÓMICAS: CASTILLA Y LEÓN

### LEY 4/2012, DE 16 DE JULIO, DE MEDIDAS FINANCIERAS Y ADMINISTRATIVAS.

**DISPOSICIÓN FINAL DECIMOTERCERA.** *Modificación del Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de Tributos cedidos por el Estado.*

Se introduce una nueva Disposición transitoria duodécima en el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de Tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2008, de 25 de septiembre, con la siguiente redacción:

**DISPOSICIÓN TRANSITORIA DUODÉCIMA.** Bonificación en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

1. Los sujetos pasivos, con residencia legal en el territorio de Castilla y León, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que, entre el 1 de enero de 2008 y el 31 de diciembre de 2011, hubieran adquirido, en virtud de donación o cualquier otro negocio jurídico gratuito inter vivos, directa o indirectamente, bienes o derechos, excluido el dinero metálico, que estén situados en el extranjero y no hayan presentado la autoliquidación correspondiente, podrán presentar la autoliquidación aplicando una bonificación variable, calculada de forma que la cuota final del impuesto no sea inferior al 15% de la base imponible, de hasta el 85% de la cuota tributaria, en el plazo indicado en el apartado siguiente, siempre que, en el caso de titularidad indirecta, antes de la fecha de la autoliquidación el adquirente llegue a ostentar la titularidad jurídica de los bienes o derechos adquiridos.
2. La autoliquidación prevista en el apartado anterior y, en su caso, el ingreso de la deuda tributaria resultante deberán efectuarse antes del 31 de octubre de 2012 a los efectos de la no exigibilidad de recargos, intereses y sanciones.
3. Los bienes y derechos a incluir en la autoliquidación se valorarán por su valor de adquisición. Para los valores y cantidades depositadas en cuentas abiertas en entidades que se dediquen al tráfico bancario o crediticio se tomará el valor en euros a la fecha del depósito o ingreso en cuenta.
4. Lo dispuesto en los apartados anteriores no será de aplicación cuando por la Administración tributaria se hubiera notificado la iniciación de procedimientos administrativos-tributarios tendentes a la determinación de la correspondiente deuda tributaria.
5. Los recursos que se obtengan de las autoliquidaciones reguladas en el apartado 1 se destinarán a la financiación de un plan especial de empleo, que será dotado en los Presupuestos Generales de la Comunidad para 2013. La determinación de las líneas de actuación de este plan requerirá acuerdo de las Cortes de Castilla y León.