

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V0408-17
ORGANO	SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos
FECHA-SALIDA	16/02/2017
NORMATIVA	Ley 22/2009, art 33.2 y 55.3. TRLITPAJD RDLeg 1/1993 arts. 7, 10, 11 Y 17
DESCRIPCION-HECHOS	El consultante va a adquirir los derechos hereditarios de otro particular. Dicha herencia está prescrita.
CUESTION-PLANTEADA	Tributación de la operación.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>El artículo 7 del texto refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, en adelante TRLITPAJD, determina en la letra A) de su apartado 1 y en su apartado 5 lo siguiente:</p> <p>“1. Son transmisiones patrimoniales sujetas: A) Las transmisiones onerosas por actos “inter vivos” de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas.</p> <p>(...)</p> <p>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.”</p> <p>Según establece el artículo 10.1 del mismo texto legal, la base imponible de la cesión de los derechos de la herencia está constituida por el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda.</p> <p>A su vez, el apartado 1 del artículo 11 del TRLITPAJD establece que:</p> <p>“1. La cuota tributaria se obtendrá aplicando sobre la base liquidable los siguientes tipos, sin perjuicio de lo establecido en el artículo siguiente:</p> <p>a) Si se trata de la transmisión de bienes muebles o inmuebles, así como la constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía, con el tipo que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma.</p> <p>Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el tipo a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará el 6 por 100 a la transmisión de inmuebles, así como la constitución y cesión de derechos reales sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía, y el 4 por 100, si se trata de la transmisión de bienes muebles y</p>

semovientes, así como la constitución y cesión de derechos reales sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía. Este último tipo se aplicará igualmente a cualquier otro acto sujeto no comprendido en las demás letras de este apartado.”

A este respecto, el artículo 17 de la citada disposición aclara la forma de determinar la base imponible correspondiente a la transmisión de derechos, señalando que en la transmisión de créditos o derechos mediante cuyo ejercicio hayan de obtenerse bienes determinados y de posible estimación se exigirá el impuesto por iguales conceptos y tipos que las que se efectúen de los mismos bienes y derechos. Es decir, que en el supuesto planteado en el escrito de consulta, habrá que atender al valor real de los bienes que componen la herencia y se aplicará el tipo de gravamen correspondiente a los bienes que la componen.

Para atender al lugar dónde se debe presentar la declaración se debe tener en cuenta lo establecido en el apartado 2 del artículo 33 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias (BOE de 19 de diciembre de 2009), titulado “Alcance de la cesión y puntos de conexión en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados”, y, en concreto, de lo que determinan los subapartados que se exponen a continuación:

“2. Se considerará producido en el territorio de una Comunidad Autónoma el rendimiento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados de acuerdo con los puntos de conexión que a continuación se enumeran:

C) Cuando el acto o documento no motive liquidación ni por la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, ni tampoco por la modalidad de operaciones societarias, el rendimiento se atribuirá aplicando las reglas que figuran a continuación en función de la naturaleza del acto o contrato documentado y de los bienes a que se refiera:

1.^a Cuando el acto o documento comprenda transmisiones y arrendamientos de bienes inmuebles, constitución, cesión de derechos reales, incluso de garantía, sobre los mismos, a la Comunidad Autónoma donde radiquen los inmuebles.

En los supuestos previstos en el artículo 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, a la Comunidad Autónoma en la que radiquen los bienes inmuebles integrantes del activo de la entidad cuyos valores se transmiten.

2.^a Cuando comprenda la constitución de hipoteca mobiliaria o prenda sin desplazamiento o se refiera a buques o aeronaves, a la Comunidad Autónoma en cuya circunscripción radique el registro Mercantil o de Hipoteca Mobiliaria y Prenda sin Desplazamiento en que tales actos hayan de ser inscritos.

3.^a Cuando comprenda transmisión de bienes muebles, semovientes o crédito, así como la constitución y cesión de derechos reales sobre los mismos, a la Comunidad Autónoma donde el adquirente tenga su residencia habitual si es una persona física o su domicilio fiscal si es persona jurídica.

4.^o Cuando el acto o documento se refiera a transmisión de valores, a la Comunidad Autónoma donde se formalice la operación.

(...)”.

Por su parte, el apartado 3 del artículo 55 de la misma disposición señala que los documentos y autoliquidaciones de los Impuestos “... sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, ... se presentarán y surtirán efectos liberatorios exclusivamente ante la oficina competente de la Comunidad Autónoma a la que corresponda el rendimiento de acuerdo con los puntos de conexión aplicables. Cuando el rendimiento correspondiente a los actos o contratos contenidos en el mismo documento se considere producido en distintas Comunidades Autónomas, procederá su presentación en la oficina competente de cada una de ellas, si bien la autoliquidación que en su caso se formule sólo se referirá al rendimiento producido en su respectivo territorio.”

CONCLUSIÓN: El hecho imponible que se va a producir nada tiene que ver con que la herencia esté o no prescrita. Se produce un hecho imponible nuevo por el que el consultante deberá tributar por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y

Actos Jurídicos Documentados, como transmisión patrimonial onerosa y presentar las autoliquidaciones en función de los bienes que compongan la herencia de acuerdo con los puntos de conexión establecidos.

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