

▶▶ TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

- » UNIFICACIÓN DE CRITERIO: Cómputo de intereses de demora en la liquidación girada como consecuencia de una liquidación anterior anulada
- » Resolución de 28 de octubre de 2013 2

▶▶ NOVEDADES AUTONÓMICAS

- » COMUNIDAD DE CASTILLA LA MANCHA
- » Ley 8/2013, de 21 de noviembre, de medidas tributarias de Castilla La Mancha 10

- » COMUNIDAD DE MADRID
- » Orden de 8 de octubre de 2013, de la Consejería de Economía y Hacienda, por la que se regula la remisión telemática de la documentación acreditativa de los hechos o negocios que motivan la presentación de declaraciones tributarias de los impuestos gestionados por la Comunidad de Madrid y se aprueba la diligencia de presentación telemática 18

TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Unificación de criterio: Cómputo de intereses de demora en la liquidación girada como consecuencia de una liquidación anterior anulada

RESOLUCIÓN DE 28 DE OCTUBRE DE 2013

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. Concurren los requisitos de competencia, legitimación y plazo para la admisión a trámite del presente recurso, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 242 de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, Ley General Tributaria.

Segundo. La cuestión controvertida consiste en determinar la fecha final hasta la que se deben calcular intereses de demora en el siguiente supuesto: aquellos casos en los se dicta una resolución que estima en parte por razones sustantivas o de fondo un recurso o reclamación, anulando el acto inicialmente impugnado y ordenando que en ejecución de dicha resolución se dicte otro acto en sustitución de aquel, de acuerdo con los criterios expresados por el órgano de revisión en su resolución.

Tercero. La Ley 58/2003 General Tributaria establece en el apartado 5 de su artículo 26: “5. En los casos en que resulte necesaria la práctica de una nueva liquidación como consecuencia de haber sido anulada otra liquidación por una resolución administrativa o judicial, se conservarán íntegramente los actos y trámites no afectados por la causa de anulación, con mantenimiento íntegro de su contenido, y exigencia del interés de demora sobre el importe de la nueva liquidación. En estos casos, la fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la misma que, de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 de este artículo, hubiera correspondido a la liquidación anulada y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación, sin que el final del cómputo pueda ser posterior al plazo máximo para ejecutar la resolución”.

A efectos de la aplicación del precepto anterior, y como bien señala el Director recurrente, deben diferenciarse distintos supuestos, como serían: aquellos casos en los que un Tribunal estima totalmente un recurso o reclamación, subsistiendo, no obstante, la posibilidad de que la Administración vuelva a liquidar pero iniciando en todo caso un nuevo procedimiento; aquellos supuestos en los que un Tribunal estima en parte por razones formales, anulando el acto impugnado, pero sin ordenar la práctica de otro en sustitución de aquel sino que acuerda la retroacción de las actuaciones, casos en los que la ejecución de la sentencia o resolución se circunscribe a la anulación del acto inicialmente impugnado y a la orden de retroacción; y aquellos supuestos, como el aquí contemplado, en los que estamos ante sentencias o resoluciones estimatorias en parte por razones sustantivas o de fondo, que confirman la regularización practicada si bien revisan una parte de su importe, por lo que formalmente obligan, en ejecución de dicha sentencia o resolución, a la anulación del acto impugnado y a la práctica de otro en sustitución de aquel que deberá dictarse de acuerdo con los criterios expresados por el órgano de revisión en su resolución.

Así las cosas, el artículo 26.5 de la Ley 58/2003 General Tributaria ha sido objeto de análisis por el Tribunal Supremo en reciente **Sentencia de 6 de junio de 2013** (Rec. nº 2529/2011) en cuyo fundamento de derecho quinto se puede leer literalmente:

“El artículo 26.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece:” (...)

En este precepto se recoge la línea jurisprudencial que comenzará a marcar la Sentencia de esta Sala de 28 de noviembre de 1997 (recurso de casación en interés de la ley 9163/1996) en el sentido de que cuando se anula un acto administrativo de liquidación, cuya ejecución se hallaba suspendida, al estimarse parcialmente un recurso administrativo o jurisdiccional, no procede exigir intereses suspensivos (girados sobre la cuota e intereses), sino los puramente indemnizatorios y resarcitorios del retraso en el pago, compensando de esta forma el perjuicio consistente en la indisponibilidad de cantidades dinerarias que fueran legalmente debidas. Dichos intereses han de girarse sobre la nueva cuota que se fija en ejecución de resolución o sentencia, y por el período que media entre el día en que terminó el plazo de ingreso voluntario y el día en que se practicó la liquidación anulada.

Ello supone que tratándose de autoliquidaciones, como es el caso, el interés se devenga desde el día que debió ingresarse la deuda con arreglo a lo establecido en el artículo 26.2.d) y de 161.1.b) de la vigente Ley General Tributaria, el primero de los cuales establece la exigencia del interés de demora cuando se inicie el período ejecutivo y el segundo señala que el mismo se inicia al día siguiente de la finalización del plazo que se establezca en la normativa de cada tributo para el ingreso de la deuda.

Así pues, en los casos de anulación parcial a que nos venimos refiriendo, el sujeto pasivo ha de abonar intereses de demora devengados por la cuota debida y girada, durante el tiempo que duró la tramitación del recurso administrativo o judicial correspondiente. En cambio, no debe abonar intereses suspensivos, esto es, los que se devengaron durante la tramitación del recurso administrativo o judicial correspondiente, por los intereses incluidos en la liquidación anulada.

Esta es también la solución a adoptar en los casos en que, como aquí ocurre, la sentencia anula la sanción incluida en la liquidación como un componente más de la misma, para no incurrir en la contradicción, que pone de relieve el Abogado del Estado, de no exigir intereses de demora en los casos de confirmación de la liquidación (cuota) y si en los casos de estimación parcial del recurso administrativo o jurisdiccional.

En todo caso, la solución que se patrocina es la mantenida también por esta Sala en la Sentencia de 20 de noviembre de 2004 (recurso de casación número 4021/1999), en la que, en supuesto en que igualmente se había procedido a la anulación de la sanción, y con aplicación entonces de lo que era doctrina jurisprudencial de esta Sala, se vino a concluir:

“En definitiva, que cuando se anula un acto administrativo de liquidación, cuya ejecución se hallaba suspendida, al estimarse parcialmente un recurso administrativo o jurisdiccional, los intereses que procede exigir, al practicar la nueva liquidación, son los puramente indemnizatorios y resarcitorios del retraso en el pago y ello para compensar, con arreglo al módulo objetivo del coste financiero, el perjuicio consistente en la indisponibilidad de cantidades dinerarias que fueran legalmente debidas. De ahí la exigencia de esos intereses de demora por el período que media entre el día en que terminó el plazo de ingreso voluntario (5 de junio de 1987) y el día en que se practicó la liquidación anulada, que en este caso se giró el 23 de marzo de 1994, como consecuencia de la antes aludida sentencia de 20 de julio de 1993.”

Por todo lo expuesto, procede la estimación del motivo y con ello la del recurso de casación, lo que a su vez determina la anulación de los Autos recurridos”.

En la referida **Sentencia de 20 de noviembre de 2004** (Rec. nº 4021/1999) se analizaba también el supuesto de hecho de una estimación parcial por razones sustantivas por sentencia judicial, formulando el Alto Tribunal las siguientes consideraciones:

“TERCERO.- 1. Conviene distinguir dos conceptos diferentes que no han sido siempre debidamente comprendidos y que esta Sala ha estudiado en sus sentencias de 28 de noviembre de 1997 (rec. casación en interés de ley num 9163/1996) y 25 de junio de 2004 (Rec. Casación num. 8564/1999).

De una parte, el interés de demora del artículo 58, apartado 2, letra b), de la Ley General Tributaria (ahora letra c) según la nueva redacción dada por la Ley 25/1995, de 20 de julio), que forma parte de la deuda tributaria, y que se devenga y debe liquidarse por la parte ocultada o no liquidada por error de hecho o de derecho a partir del momento en que la obligación tributaria, nacida “ex lege”, es líquida, exigible y vencida, y que en el supuesto de exacción mediante declaraciones -autoliquidaciones, lo es a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo de presentación.

El interés de demora, en su concepto de componente de la deuda tributaria, tiene un fundamento indemnizatorio, por el retraso o mora en que los contribuyentes incurren en el pago de su obligación tributaria principal que es la cuota, como se cuida de decir el apartado 1 del art. 58 de la LGT al afirmar que la deuda tributaria está constituida principalmente por la cuota. (...)

La sentencia 76/1990, de 26 de abril, del Tribunal Constitucional consagró la naturaleza compensatoria o indemnizatoria de los intereses de demora (...).

Y de otra parte, el interés de demora del artículo 61, apartado 4, de la Ley General Tributaria, que no forma parte de la deuda tributaria, sino que es consecuencia legal y lógica de la suspensión de la deuda tributaria, por impugnación de ésta, y que, por tanto, gira y se calcula sobre el importe de la deuda tributaria liquidada (cuota, más el interés de demora del art. 58, más las sanciones) objeto de la suspensión. Este interés de demora suspensivo sigue indefectiblemente las vicisitudes del acto administrativo cuya ejecución se haya suspendido, por interposición de recursos administrativos o jurisdiccionales, de modo que si se anula el acto administrativo de liquidación y, en consecuencia, debe practicarse uno nuevo y distinto, se reabre necesariamente un nuevo plazo de ingreso de dicha liquidación, razón por la cual no ha lugar en absoluto a exigir intereses de demora suspensivos, aunque la modificación del acto administrativo haya sido insignificante.

Las diferencias más importantes existentes entre los “intereses de demora”, como componente de la deuda tributaria, y los “intereses suspensivos”, referidas tales diferencias al tiempo de estos autos, dadas las constantes reformas legales habidas en esta materia, son las siguientes:

1. El “dies a quo” es distinto, pues en los suspensivos es el día siguiente al vencimiento del plazo de ingreso en período voluntario de la liquidación notificada e impugnada, en tanto que el interés de demora del art. 58.2.b) de la LGT, en el supuesto de gestión tributaria mediante declaraciones-autoliquidaciones o declaraciones-liquidaciones, es el día siguiente al vencimiento del plazo reglamentario de presentación de las declaraciones.
 2. La base o capital en términos financieros sobre la que se liquida el interés de demora del art. 58.2.b) LGT es siempre la cuota u obligación principal, incluidos en ella, a estos efectos, los recargos complementarios sobre la base o sobre la propia cuota, no moratorios, en tanto que la base de los intereses suspensivos es el importe de la deuda tributaria suspendida, es decir, la suma de los diversos componentes de dicha deuda, lo cual significa que estos intereses suspensivos girarán, en el supuesto de liquidaciones resultantes de actuaciones de la Inspección de Hacienda, que es el caso de autos, sobre los propios “intereses demora” del artículo 58.2.b) LGT, liquidados inicialmente, sobre las sanciones impuestas y sobre los recargos liquidados.
 3. El “dies ad quem” del plazo de liquidación de los intereses es también distinto, pues en los suspensivos es el día en que cesa la suspensión, por las razones que sean, en tanto que en los “intereses de demora” del art. 58.2.b) de la LGT es el día en que se practica la correspondiente liquidación por la Administración.
 4. El tipo de interés (...)
2. Por otra parte, la sentencia de 28 de Noviembre de 1997 citada mantiene que si la reclamación económico-administrativa interpuesta es totalmente desestimada se exigirán los intereses suspensivos correspondientes desde el inicio de la suspensión hasta el cese de la misma por ejecución de la resolución, de modo que el contribuyente pagará los “intereses de demora” del art. 58.2.b) LGT incluidos en la deuda tributaria liquidada y suspendida y además los intereses suspensivos que se calculaban según la Administración, en el tiempo de autos, sobre la totalidad de la deuda tributaria.

Por el contrario, si se estima totalmente la reclamación y se anula la liquidación, obviamente no habrá lugar a exigir ni intereses de demora del artículo 58.2.b) LGT, como componente de la deuda tributaria, ni intereses suspensivos.

Los problemas se suscitan cuando la estimación es parcial, es decir, cuando se anula parte de la cuota y/o parte de la sanción.

Esta resolución estimatoria parcial lleva consigo formalmente la anulación total de la liquidación y la práctica de una nueva liquidación que comprenda la cuota y/o la sanción disminuidas.

La Sentencia de 28 de Noviembre de 1997 considera que la resolución estimatoria parcial significa que el contribuyente no estaba obligado a ingresar en plazo voluntario la totalidad de la deuda tributaria, porque ésta era parcialmente contraria a Derecho, de manera que mantuvo la tesis de que no eran exigibles en su totalidad los intereses suspensivos, pues formalmente había existido la total anulación de la liquidación recurrida, al igual que si se hubiera estimado totalmente la reclamación, pero, al practicarse la nueva liquidación por cuantía inferior, ésta pone de relieve que la cuota así determinada, conforme a Derecho, debió pagarse en el plazo reglamentario de presentación de la declaración-autoliquidación o declaración-liquidación; sin embargo lo cierto es que, por razón de las incidencias procedimentales habidas, se va a pagar años después; por ello mantuvo que procedía exigir los correspondientes intereses de demora del art. 58.2.b), como componente de la

deuda tributaria, desde el “dies a quo” inicial hasta la fecha de esta nueva liquidación.

Aparentemente es una solución írrita, si se piensa que el resultado es el mismo que si se hubieran exigido los correspondientes intereses suspensivos; sin embargo hay dos diferencias significativas, consistentes, una en que el tipo de interés suspensivo, en el tiempo a que se refieren estos autos, podría ser diferente al vigente en el “dies a quo” de los intereses de demora del art. 58.2.b) LGT, como componente de la deuda tributaria, y, otra, relativa a la base de cálculo de los intereses suspensivos, porque al operar sobre la totalidad de la deuda tributaria suspendida, gira también sobre los intereses de demora liquidados inicialmente. (...)

Por todo ello, la Sentencia de 28 de Noviembre de 1997 mantuvo que “cuando se anula un acto administrativo de liquidación, cuya ejecución se halla suspendida, al estimar parcialmente un recurso administrativo o jurisdiccional, no ha lugar evidentemente a exigir intereses de demora suspensivos (art. 61.4 de la LGT) por el tiempo que ha durado la suspensión, pero al practicar la nueva liquidación procederá exigir los intereses de demora del artículo 58.2.b.) de la Ley General Tributaria, girados sobre la cuota liquidada de nuevo, y calculados por el período de tiempo que media desde el día siguiente a la terminación del plazo de presentación de la declaración-autoliquidación, hasta la fecha en que se entiende practicada la nueva liquidación, es decir, el interés suspensivo (art. 61.4 de la LGT) es sustituido por el interés de demora (art. 58.2.b. de la LGT), respecto de la nueva cuota procedente conforme a Derecho, según la resolución administrativa o la sentencia de que se trate”, lo que significa que en el caso de autos procede exigir intereses de demora del artículo 58.2.b) LGT, como componente de la deuda tributaria, desde el “dies a quo” inicial o sea desde el día siguiente a la terminación del plazo voluntario de presentación de las declaraciones-liquidaciones, ya indicado, hasta la fecha de la nueva liquidación, que fue el 3 de febrero de 1994, (...).

CUARTO.- En el caso de autos es cierto que tras la sentencia de la Audiencia Nacional de 20 de julio de 1993 a que se ha hecho referencia en los Antecedentes de Hecho, la Administración Tributaria dictó el 23 de marzo de 1994 dos liquidaciones (...)

La consecuencia, en el caso que nos convoca, es que, al haber existido una estimación parcial del recurso contencioso-administrativo interpuesto por la recurrente, resulta pertinente la exigencia de intereses, pero los intereses exigibles habrán de ser los intereses de demora ex art. 58.2.b) de la LGT y no los intereses suspensivos ex art. 61.4, considerándose como período a liquidar el comprendido entre el día en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración y la fecha en que deba entenderse practicada la nueva liquidación.

En definitiva, que cuando se anula un acto administrativo de liquidación, cuya ejecución se hallaba suspendida, al estimarse parcialmente un recurso administrativo o jurisdiccional, los intereses que procede exigir, al practicar la nueva liquidación, son los puramente indemnizatorios y resarcitorios del retraso en el pago y ello para compensar, con arreglo al módulo objetivo del coste financiero, el perjuicio consistente en la indisponibilidad de cantidades dinerarias que fueran legalmente debidas. De ahí la exigencia de esos intereses de demora por el periodo que media entre el día en que terminó el plazo de ingreso voluntario (5 de junio de 1987) y el día en que se practicó la liquidación anulada, que en este caso se giró el 23 de marzo de 1994, como consecuencia de la antes aludida sentencia de 20 de julio de 1993.

(...)

SEXTO.- La cuestión concreta que hemos tratado en este recurso de casación ha sido regulada en el art. 26, apartado 5, de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, Nueva General Tributaria, no aplicable “ratione temporis” al caso de autos y que coincide con la tesis de esta sentencia. En efecto, el apartado 5 del citado: (...).

(...)

Consecuentemente, a la vista de la jurisprudencia del Tribunal Supremo, debe estimarse el presente recurso, fijándose como criterio que en las liquidaciones dictadas en ejecución de una resolución administrativa o judicial estimatorias en parte por razones sustantivas, que anulan una liquidación, ordenando la práctica de otra en sustitución de aquélla, se exigirá intereses de demora respecto a esta nueva liquidación en virtud de lo previsto en el artículo 26.5 de la Ley 58/2003 General Tributaria, de forma tal que la fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la misma que, de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 de ese artículo, hubiera correspondido a la liquidación anulada y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación, debiendo tenerse en cuenta las limitaciones que operan si se superan por causas imputables a la Administración los plazos establecidos para la ejecución de resoluciones y sentencias,

excluyendo asimismo, en su caso, el tiempo en que se haya superado el plazo máximo legalmente previsto para resolver los recursos y reclamaciones en vía administrativa.

Finalmente, conviene precisar que la Resolución de este Tribunal Central que el TEAR invoca en la resolución impugnada, cuyo criterio se corrige, la Resolución RG 3768/2010 de 29 de noviembre de 2012, contempla no un supuesto de estimación parcial por razones sustantivas o de fondo, sino un caso distinto, cual es de estimación total de reclamación económico-administrativa, que da lugar a la anulación de la liquidación inicial, iniciándose posteriormente un segundo procedimiento inspector. En tal caso y de conformidad con la doctrina del Tribunal Supremo de las sentencias de 14 de junio de 2012, sentencias éstas que contemplan exactamente el mismo supuesto de hecho, advirtió expresamente el Tribunal Central que no estando *“ante una estimación parcial ni ante una retroacción y siendo aplicable la anterior Ley General Tributaria de 1963, lo procedente sería limitar la exigencia de los intereses hasta la fecha en que se dictó la liquidación inicial posteriormente anulada”*.

Cuarto. Por último, se plantea la repercusión del principio de prohibición de la reformatio in peius a efectos del cómputo de los intereses de demora derivados de la ejecución de una resolución o sentencia parcialmente estimatoria, pues como ya se ha concluido, cuando como consecuencia de la ejecución de dicha resolución o sentencia resulte anulada una liquidación y debe dictarse otra en sustitución de aquella, se exigirán intereses de demora sobre la cuota resultante hasta la fecha en que se dicte la nueva liquidación.

En relación con ello, el Tribunal Supremo en sentencia de fecha 16 de marzo de 2011 (Rec. nº 3012/2006) ha señalado que no se produce reformatio in peius en los supuestos en que la deuda tributaria resultante de una estimación parcial es superior a la impugnada por ser mayores los intereses de demora, pues en definitiva el aumento de la cuantía de la deuda tributaria, no se impone por razón de una desestimación o estimación parcial de una reclamación o de un recurso en el que expresamente se agrave la situación del recurrente o impugnante, sino por mor del transcurso del tiempo. A idéntica conclusión llegó la Resolución de este Tribunal Central RG 7150/2003 de 15 de junio de 2006.

Quinto. Sentado lo anterior, como bien señala el Director recurrente, a efectos de la determinación del “dies ad quem” del período de devengo de los intereses de demora, deben diferenciarse distintos supuestos que tienen todos ellos una nota común, cual es la anulación de una liquidación inicial efectuada por la Administración y la posibilidad de practicar otra posterior, en relación con el mismo concepto y período, como serían:

- ❖ Aquellos supuestos, como el específicamente aquí contemplado, en los que estamos ante sentencias o resoluciones estimatorias en parte por razones sustantivas o de fondo, que confirman la regularización practicada si bien corrigen una parte de su importe, por lo que formalmente obligan, en ejecución de dicha sentencia o resolución, a la anulación del acto impugnado y a la práctica de otro en sustitución de aquel que deberá dictarse de acuerdo con los criterios expresados por el órgano de revisión en su resolución.
- ❖ Aquellos casos en los que un Tribunal estima totalmente un recurso o reclamación, subsistiendo, no obstante, la posibilidad de que la Administración vuelva a liquidar pero iniciando en todo caso un nuevo procedimiento; aquí se englobarían las estimaciones totales tanto por razones sustantivas como por razones de procedimiento, entre las que cabe citar, entre otros supuestos, los casos de caducidad.
- ❖ Aquellos supuestos en los que un Tribunal estima en parte por razones formales, anulando el acto impugnado, pero sin ordenar la práctica de otro en sustitución de aquel sino que acuerda la retroacción de las actuaciones. En estos casos, la ejecución de la sentencia o resolución se circunscribe a la anulación del acto inicialmente impugnado y a la orden de retroacción, debiendo además, si se trata de un procedimiento inspector, de respetar el plazo prevenido específicamente en el artículo 150.5 de la LGT;

Los dos últimos grupos de supuestos se caracterizarían, por contraposición al primer caso, porque en ninguno de ellos se confirma la regularización practicada ni puede entenderse subsistente ni tan siquiera en parte el acto de liquidación inicial dictado.

Entiende este Tribunal Central que el artículo 26.5 de la Ley 58/2003 General Tributaria, como plasma legal que es de la doctrina fijada por el Tribunal Supremo en su sentencia de 28 de noviembre de 1997, es aplicable exclusivamente al primero de los grupos de supuestos enunciados, esto es, los casos de sentencias o resoluciones estimatorias en parte por razones sustantivas o de fondo, que, como acabamos de indicar, confirman la regularización practicada si bien revisan una parte de su importe, por lo que en ejecución de dicha sentencia o resolución obligan a la anulación del acto impugnado y a la práctica de otro en sustitución de aquel, el cual deberá dictarse de acuerdo con los criterios expresados por el órgano de revisión en su re-

solución.

En cambio, el resto de los casos expuestos no tienen cabida en el citado artículo 26.5 de la LGT. Esta conclusión no sólo resulta de la literalidad del precepto, sino que lo confirma su desarrollo reglamentario; así el artículo 66 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de revisión en vía administrativa, artículo dedicado precisamente a regular la ejecución de las resoluciones administrativas, diferencia con nitidez en sus apartados 3, 4 y 5 lo siguiente:

“3. Cuando se resuelva sobre el fondo del asunto y en virtud de ello se anule total o parcialmente el acto impugnado, se conservarán los actos y trámites no afectados por la causa de anulación, con mantenimiento íntegro de su contenido. En el caso de la anulación de liquidaciones, se exigirán los intereses de demora sobre el importe de la nueva liquidación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 26.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Cuando la resolución parcialmente estimatoria deje inalterada la cuota tributaria, la cantidad a ingresar o la sanción, la resolución se podrá ejecutar reformando parcialmente el acto impugnado y los posteriores que deriven del parcialmente anulado. En estos casos subsistirá el acto inicial, que será rectificado de acuerdo con el contenido de la resolución, y se mantendrán los actos de recaudación previamente realizados, sin perjuicio, en su caso, de adaptar las cuantías de las trabas y embargos realizados.

Cuando el importe del acto recurrido hubiera sido ingresado total o parcialmente, se procederá, en su caso, a la compensación prevista en el artículo 73.1 de Ley 58/2003, de 17 de diciembre.

4. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, cuando existiendo vicio de forma no se estime procedente resolver sobre el fondo del asunto, la resolución ordenará la retroacción de las actuaciones, se anularán todos los actos posteriores que traigan su causa en el anulado y, en su caso, se devolverán las garantías o las cantidades indebidamente ingresadas *junto con los correspondientes intereses de demora.*

5. Cuando la resolución estime totalmente el recurso o la reclamación y no sea necesario dictar un nuevo acto, se procederá a la ejecución mediante la anulación de todos los actos que traigan su causa del anulado y, en su caso, a devolver *las garantías o las cantidades indebidamente ingresadas junto con los correspondientes intereses de demora*”.

Como vemos, en los casos regulados en los apartados 4 y 5 no hay remisión alguna al artículo 26.5 de la LGT, a diferencia de lo que sucede en el apartado 3. Y ello debe ser así porque en los casos de estimación total, la ejecución de la resolución administrativa o judicial se circunscribe a la anulación del acto recurrido y la de todos los que traigan su causa de aquel, mientras que en los casos de resoluciones estimatorias que ordenen la retroacción, su ejecución se ciñe a la anulación del acto impugnado y a la orden de retroacción. En otras palabras, en ninguno de estos dos supuestos, la nueva liquidación que en su caso pudiera practicarse lo es en cumplimiento de la sentencia o resolución.

Esta ha sido la diferenciación que a juicio de este Tribunal Central traza en su más reciente jurisprudencia por el Tribunal Supremo.

Así, en sentencia de 14 de junio de 2012 (Rec. nº 6386/2009) analizó el siguiente supuesto de hecho: no se trataba de una nueva liquidación ordenada por un órgano económico-administrativo al estimar parcialmente una reclamación, sino de una nueva liquidación dictada con ocasión de la ejecución de una resolución que estimó por causas sustantivas una reclamación, estimación total que no condujo a una nulidad de pleno derecho, quedando abierta, por tanto, la posibilidad de que la Administración corrigiera su yerro mediante una nueva liquidación, iniciando para ello la Administración años después un nuevo procedimiento. En este caso, señala el Tribunal Supremo que por similitud con otros supuestos que ya había resuelto en sentencias anteriores (baste citar por todas la de 23 de mayo de 2011), cabría en principio aplicar lo dicho en esas sentencias y exigir intereses de demora hasta la fecha de la nueva liquidación. Ahora bien (y aquí viene el punto de inflexión de esta sentencia respecto a la doctrina anterior), advierte el Alto Tribunal que esa doctrina fue ya objeto de crítica en diversos votos particulares a dichas sentencias, los cuales sostenían que había que excluir del período de liquidación de intereses el tiempo en que el órgano administrativo de revisión se excedió del plazo previsto para la resolución de la reclamación, basándose para ello en que las consecuencias que ahora establecen los artículos 26.4 y 240.2 de la Ley 58/2003, estaban ya implícitas en la propia naturaleza de la institución de los intereses de demora, que impide exigir intereses en los casos de mora accipiendi, esto es, en aquellos supuestos en que el retraso es imputable al acreedor, en este caso, la Administración. Inspirándose en este razonamiento, concluye el Tribunal Supremo que aún en los supuestos de autoliquidación, cuando la actividad comprobadora de la Administración dé lugar a una liquidación, ahí termina el recorrido de las consecuencias en cuanto a la mora del sujeto pasivo del tributo, de modo que si esta liquidación es anulada

en la vía económico-administrativa o jurisdiccional ya no será posible imputar el retraso consecuente en el pago de la deuda tributaria al contribuyente sorprendido por la ilegalidad cometida por la propia Administración, lo cual lleva a fijar como día final de cómputo de los intereses de demora la fecha de la liquidación originaria anulada, indicando que tal doctrina es aplicable también con anterioridad a la vigencia de la Ley 58/2003.

Por su parte, partiendo de un supuesto de estimación de un recurso que dio lugar posteriormente a la retroacción de las actuaciones, en sentencia de fecha 19 de noviembre de 2012 (Rec. nº 1215/2011), el Tribunal Supremo concluye igualmente que la facultad de la Administración de dictar nueva liquidación no puede tener consecuencias en la determinación de los intereses de demora, al considerar, tratándose del sistema de autoliquidación, frente al criterio inicial de aplicar el interés de demora por todo el tiempo transcurrido desde el fin del período voluntario hasta que la Administración dicta nueva liquidación, que la Administración ha de tener en cuenta como día final de cómputo la fecha de la liquidación administrativa inicialmente anulada.

La mora accipiendi o retraso del acreedor está recogida en el propio artículo 26 de la LGT, en otro de sus apartados, el 4, al establecer que “No se exigirán intereses de demora desde el momento en que la Administración tributaria incumpla por causa imputable a la misma alguno de los plazos fijados en esta ley para resolver hasta que se dicte dicha resolución o se interponga recurso contra la resolución presunta. Entre otros supuestos, no se exigirán intereses de demora a partir del momento en que se incumplan los plazos máximos para notificar la resolución de las solicitudes de compensación, el acto de liquidación o la resolución de los recursos administrativos, siempre que, en este último caso, se haya acordado la suspensión del acto recurrido”.

En los casos que aquí estamos analizando, puede que no exista un “incumplimiento” del plazo en sentido estricto, pero lo que sí se da, como nota común, y determinante según el Tribunal Supremo, es el “retraso” (en definitiva, un incumplimiento) por parte de la Administración en liquidar, bien porque ha sido anulado todo un primer procedimiento y debe iniciar otro nuevo, bien porque se ha apreciado un defecto determinante de retroacción, que provoca que el procedimiento quede de nuevo abierto y deban realizarse nuevas actuaciones de instrucción tendentes a su terminación.

Las mismas conclusiones que acabamos de exponer, pero respecto de supuestos en los que era aplicable la anterior Ley 230/1963 General Tributaria, ha sido ya alcanzadas por este Tribunal Central en sus Resoluciones RG 3768/2010 y RG 3769/2010 de fecha 29 de noviembre de 2012, RG 4106/2009 de fecha 11 de abril de 2013 y RG 676/2011 de fecha 24 de abril de 2013.

Finalmente, en el supuesto específico de los procedimientos de aplicación de los tributos sometidos a plazo de caducidad, una vez superado el plazo máximo de duración, a contar desde la notificación de su inicio, procederá exigir intereses de demora por el importe de la cuota tributaria no ingresada en plazo, pero con la limitación establecida en el artículo 26.4 antes transcrito, en el sentido de que en el cómputo de los intereses no procederá incluir el período comprendido entre la fecha en que se produzca la caducidad en los términos del artículo 104 de la LGT hasta la fecha en que se dicte la correspondiente liquidación, por ser dicho retraso imputable a la Administración.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, visto el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio promovido por el DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, contra resolución del Tribunal Regional de ..., ACUERDA ESTIMARLO, fijando como criterio el siguiente:

En las liquidaciones dictadas en ejecución de una resolución administrativa o judicial estimatorias en parte por razones sustantivas, que anulan una liquidación ordenando la práctica de otra en sustitución de aquélla, se exigirá intereses de demora respecto a esta nueva liquidación en virtud de lo previsto en el artículo 26.5 de la Ley 58/2003 General Tributaria, de forma tal que la fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la misma que, de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 de ese artículo, hubiera correspondido a la liquidación anulada, y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación, debiendo tenerse en cuenta las limitaciones que operan si se superan por causas imputables a la Administración los plazos establecidos para la ejecu-

ción de resoluciones y sentencias, excluyendo asimismo, en su caso, el tiempo en que se haya superado el plazo máximo legalmente previsto para resolver los recursos y reclamaciones en vía administrativa.

COMUNIDAD DE CASTILLA LA MANCHA

LEY 8/2013, DE 21 DE NOVIEMBRE, DE MEDIDAS TRIBUTARIAS DE CASTILLA-LA MANCHA.

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

Artículo 14. *Reducción en adquisiciones «mortis causa» de una empresa individual, un negocio profesional o participaciones en entidades*

1. Como reducción propia de la Comunidad Autónoma, en las adquisiciones «mortis causa» de derechos sobre una empresa individual, un negocio profesional o participaciones en entidades que no coticen en mercados organizados, a las que fuese de aplicación la reducción establecida en el artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, para obtener la base liquidable se aplicará sobre el valor neto de la adquisición una reducción de un 4 por ciento en la base imponible.
2. Para la aplicación de la reducción será necesario que se cumplan los siguientes requisitos:
 - a. La empresa individual, el negocio profesional o las entidades deberán tener su domicilio fiscal y estar ubicados en Castilla-La Mancha. Ambos requisitos deberán mantenerse durante los cinco años posteriores a la fecha del fallecimiento del causante.
 - b. Deberán cumplirse los requisitos previstos en el artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, salvo el período de permanencia de la adquisición en el patrimonio del causahabiente que se establece en cinco años.
3. La presente reducción es compatible y se aplicará con posterioridad a la reducción establecida en el artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre.
4. En caso de incumplirse los requisitos establecidos en el apartado 2 del presente artículo, los adquirentes beneficiarios de esta reducción deberán presentar declaración o autoliquidación complementaria por la parte del impuesto que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada así como los correspondientes intereses de demora.

Artículo 15. *Reducciones por discapacidad*

1. En las adquisiciones «mortis causa» por personas con un grado de discapacidad acreditado igual o superior al 33 por ciento e inferior al 65 por ciento se aplicará una reducción de 125.000 euros. La reducción será de 225.000 euros para aquellas personas que acrediten un grado de discapacidad igual o superior 65 por ciento.
2. Estas reducciones se aplicarán además de las que pudieran corresponder en función del grado de parentesco con el causante.
3. Las reducciones de la base imponible reguladas en este artículo constituyen mejoras de las reducciones estatales, en los términos previstos en el artículo 48.1.a) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre.

Artículo 16. *Reducción en adquisiciones «inter vivos» de una empresa individual, un negocio profesional o participaciones en entidades*

1. Como reducción propia de la Comunidad Autónoma, en las adquisiciones «inter vivos» de participaciones sobre una empresa individual, un negocio profesional o participaciones en entidades del donante que no coticen en mercados organizados, a las que fuese de aplicación la reducción establecida en el artículo 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, para obtener la base liquidable se aplicará sobre el valor neto de la adquisición una reducción de un 4 por ciento en la base imponible.

2. Para la aplicación de la reducción será necesario que se cumplan los siguientes requisitos:
 - a. La empresa individual, el negocio profesional o las entidades deberán tener su domicilio fiscal y estar ubicados en Castilla-La Mancha. Ambos requisitos deberán mantenerse durante los cinco años posteriores a la fecha de la transmisión.
 - b. Deberán cumplirse los requisitos previstos en el artículo 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, salvo el período de permanencia de la adquisición en el patrimonio del donatario que se establece en cinco años.
3. La presente reducción es compatible y se aplicará con posterioridad a la reducción establecida en el artículo 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre.
4. En caso de incumplirse los requisitos establecidos en el apartado 2 del presente artículo, los adquirentes beneficiarios de esta reducción deberán presentar declaración o autoliquidación complementaria por la parte del impuesto que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada así como los correspondientes intereses de demora.

Artículo 17. *Bonificaciones de la cuota*

1. Se establecen las siguientes bonificaciones en la cuota del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones:
 - a. Los sujetos pasivos incluidos en los grupos I y II de parentesco previstos en el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, podrán aplicarse una bonificación del 95 por ciento de la cuota tributaria.
 - b. Los sujetos pasivos con un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento podrán aplicarse una bonificación del 95 por ciento de la cuota tributaria.
El mismo porcentaje de bonificación se aplicará a las aportaciones sujetas al impuesto que se realicen al patrimonio protegido de las personas con discapacidad regulado en la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la Normativa Tributaria con esta finalidad. Estas bonificaciones son compatibles con la establecida en el apartado anterior y se aplicarán con posterioridad a la misma.
2. A los efectos de lo dispuesto en este artículo se asimilan a cónyuges los miembros de parejas de hecho que hayan tenido convivencia estable de pareja durante, al menos, los dos años anteriores a la fecha de devengo del impuesto y cuya unión cumpla los requisitos establecidos en el Decreto 124/2000, de 11 de julio, por el que se regula la creación y el régimen de funcionamiento del Registro de parejas de hecho de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha y en la Orden de 26 de noviembre de 2012, que lo desarrolla. Ambas circunstancias deberán constar en los registros de carácter fiscal y en el documento público que recoja el acto o contrato sujeto al impuesto.
3. También a los efectos de lo dispuesto en este artículo, las personas objeto de un acogimiento familiar permanente o preadoptivo se equiparan a los adoptados, y las personas que realicen un acogimiento familiar permanente o preadoptivo se equiparan a los adoptantes.

Artículo 18. *Normas para la aplicación de la bonificación en donaciones*

En el caso de transmisiones lucrativas «inter vivos», la aplicación de las bonificaciones establecidas en el artículo 17 queda sujeta al cumplimiento de los siguientes requisitos:

- a. La transmisión deberá formalizarse en escritura pública, en la que expresamente deberá constar el origen y situación de los bienes y derechos transmitidos, así como su correcta y completa identificación fiscal cuando se trate de bienes o derechos no consistentes en dinero o signo que lo represente.
- b. En transmisiones de bienes o derechos no consistentes en dinero o signo que lo represente, los bienes y derechos donados no podrán ser objeto de transmisión y deberán mantenerse en el patrimonio del adquirente durante los cinco años siguientes a la fecha de devengo del impuesto.

En el caso de adquisiciones de derechos sobre una empresa individual, un negocio profesional o participaciones en entidades, a los que fuese de aplicación la exención establecida en el apartado octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, se entenderá cumplido este requisito cuando durante el mencionado plazo de cinco años se cumplan las condiciones señaladas en el artículo 20.6.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre.

- c. Los sujetos pasivos beneficiarios de estas bonificaciones deberán presentar con carácter obligatorio la autoliquidación del impuesto en el plazo establecido en el artículo 39 de esta ley.

Cuando se incumpla el requisito de permanencia establecido en la letra b), los sujetos pasivos quedarán obligados a pagar el impuesto dejado de ingresar junto a los correspondientes intereses de demora y a presentar las autoliquidaciones complementarias procedentes, en el plazo de un mes desde la fecha en la que se produzca el incumplimiento.

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

Artículo 19. *Tipos aplicables a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas*

1. A las transmisiones de inmuebles y a la constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre los mismos, con excepción de los derechos reales de garantía, a que se refiere el artículo 11.1.a) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, se les aplicará, con carácter general, el tipo de gravamen del 8 por ciento.
Se aplicará el tipo de gravamen del 8 por ciento a las concesiones administrativas y a los actos administrativos asimilados de constitución de derechos, siempre que los actos lleven aparejada una concesión demanial o derechos de uso sobre bienes inmuebles de titularidad de entidades públicas. La posterior transmisión onerosa por actos «inter vivos» tributará, asimismo, al tipo del 8 por ciento.
2. Se aplicará el tipo reducido del 7 por ciento a las transmisiones de inmuebles que tengan por objeto la adquisición de la primera vivienda habitual del sujeto pasivo, siempre que el valor real de la vivienda no exceda de 180.000 euros y se cumplan las siguientes condiciones:
 - a. Que la adquisición se financie en más del 50 por ciento mediante préstamo hipotecario sobre el inmueble adquirido, que reúna las condiciones establecidas en el apartado 3 del artículo 21, y que la adquisición de la vivienda y la concertación del préstamo hipotecario se realicen en la misma fecha.
 - b. Que el valor real de la vivienda sea igual o superior al valor asignado a la misma en la tasación realizada a efectos de la mencionada hipoteca.
3. Se aplicará el tipo reducido del 7 por ciento a la promesa u opción de compra, incluida en el contrato de arrendamiento de la vivienda que constituya la residencia habitual del sujeto pasivo, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:
 - a. Que el sujeto pasivo tenga menos de 36 años y conste su fecha de nacimiento en el correspondiente contrato.
 - b. Que el contrato de promesa u opción de compra reúna los requisitos necesarios para su inscripción en el Registro de la Propiedad Inmobiliaria.
 - c. Que la vivienda se encuentre calificada dentro de alguna de las clases y tipos de viviendas con protección pública según la normativa de Castilla-La Mancha, y su ocupación se haga efectiva por el sujeto pasivo en un plazo no superior a un mes desde la fecha de celebración del contrato.
4. Se aplicará el tipo del 4 por ciento a las transmisiones de bienes inmuebles en las que se cumplan los siguientes requisitos:
 - a. Que sea aplicable a la operación alguna de las exenciones contenidas en los apartados 20, 21 y 22 del artículo 20.Uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.
 - b. Que el adquirente sea sujeto pasivo del Impuesto sobre el Valor Añadido, actúe en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales, y tenga derecho a la deducción total del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado por tales adquisiciones, tal y como se dispone en el párrafo segundo del artículo 20.Dos de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre.
 - c. Que no se haya producido la renuncia a la exención prevista en el artículo 20.Dos de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre.

Artículo 20. *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 por ciento.

Artículo 21. *Tipos aplicables a la modalidad de actos jurídicos documentados*

1. A los documentos notariales a que se refiere el artículo 31.2 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, se les aplicará, con carácter general, el tipo de gravamen del 1,25 por ciento.
2. Se aplicará el tipo del 0,75 por ciento a las primeras copias de escrituras y actas notariales que documenten las transmisiones de inmuebles que tengan por objeto la adquisición de la primera vivienda habitual del sujeto pasivo, siempre que el valor real de la vivienda no exceda de 180.000 euros y se cumplan las siguientes condiciones:
 - a. Que la adquisición se financie en más del 50 por ciento mediante préstamo hipotecario sobre el inmueble adquirido, que reúna las condiciones establecidas en el apartado 3 de este artículo, y que la adquisición de la vivienda y la concertación del préstamo hipotecario se realicen en la misma fecha.
 - b. Que el valor real de la vivienda sea igual o superior al valor asignado a la misma en la tasación realizada a efectos de la mencionada hipoteca.
 3. Se aplicará el tipo reducido del 0,75 por ciento a las primeras copias de escrituras y actas notariales que documenten los préstamos hipotecarios que, ajustándose a la finalidad y a las circunstancias señaladas en el apartado anterior y en el apartado 2 del artículo 19, sean concertados con alguna de las entidades financieras a las que se refiere el artículo 2 de la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de Regulación del Mercado Hipotecario y su importe no exceda del valor declarado de la vivienda adquirida.
 4. Se aplicará el tipo reducido del 0,75 por ciento a las primeras copias de escrituras y actas notariales que documenten la promesa u opción de compra, incluida en el contrato de arrendamiento de la vivienda que constituya la residencia habitual del sujeto pasivo, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:
 - a. Que el sujeto pasivo tenga menos de 36 años y conste su fecha de nacimiento en el correspondiente contrato.
 - b. Que la vivienda se encuentre calificada dentro de alguna de las clases y tipos de viviendas con protección pública según la normativa de Castilla-La Mancha, y su ocupación se haga efectiva por el sujeto pasivo en un plazo no superior a un mes desde la fecha de celebración del contrato.
 5. En las primeras copias de escrituras y actas notariales que documenten transmisiones de bienes inmuebles respecto de las cuales se haya renunciado a la exención contenida en el artículo 20.Dos de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, se aplicará el tipo de gravamen del 2 por ciento.

Artículo 22. Definición de vivienda habitual y supuestos de cotitularidad

1. En la aplicación de lo dispuesto en los artículos 19 y 21 se atenderá al concepto de vivienda habitual establecido en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
2. En el caso de que sean varias las personas físicas que de forma conjunta adquieran o suscriban la promesa u opción de compra del inmueble, para que pueda hacerse efectiva la aplicación de los tipos reducidos definidos en los artículos 19 y 21 de esta ley, los requisitos establecidos habrán de cumplirse para todas y cada una de ellas.
Estos requisitos se entenderán cumplidos con la simple declaración responsable de los sujetos pasivos, sin perjuicio de la posterior comprobación administrativa.
3. En el caso de que no se cumplieran las condiciones establecidas en esta ley, los sujetos pasivos deberán pagar la parte del impuesto que hubieran dejado de ingresar como consecuencia de la aplicación del tipo reducido, más los intereses de demora correspondientes, sin perjuicio de las responsabilidades en las que pudieran incurrir con arreglo a lo previsto en el título IV de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Artículo 23. Deducciones en transmisiones onerosas de explotaciones agrarias

1. Se establece una deducción del 100 por ciento, con un límite de 5.000 euros en la cuota del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, para las operaciones a las que se refieren los artículos 9, 10, 11 y 13 de la Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias, siempre que se cumplan los requisitos exigidos en la mencionada ley.
2. Tendrán una deducción del 50 por ciento de la cuota los hechos imponible del impuesto, señalados en el artículo 19.1 de esta ley, relacionados con las explotaciones agrarias de carácter singular definidas en el artículo 4 de la Ley 4/2004, de 18 de mayo, de la Explotación Agraria y del Desarrollo Rural en Castilla-La Mancha.
3. En los hechos imponible del impuesto, señalados en el artículo 19.1 de esta ley, relacionados con las explotaciones agrarias preferentes, definidas por el artículo 5 de la Ley 4/2004, de 18 de mayo, el

- porcentaje de deducción de la cuota tributaria será de un 10 por ciento.
4. Para que los sujetos pasivos tengan derecho a las deducciones reguladas en los apartados anteriores, deberán cumplirse los siguientes requisitos:
 - a. Los establecidos en la legislación sectorial que define y regula los diferentes tipos de explotaciones agrarias y mantener su calificación durante los cinco años siguientes a la fecha del devengo del impuesto. La calificación de los distintos tipos de explotaciones agrarias se acreditará mediante certificado de la Administración de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha.
 - b. En el documento acreditativo de la transmisión constará necesariamente el número de referencia catastral de la finca o fincas objeto de la bonificación.
 - c. Los sujetos pasivos deberán tener su domicilio fiscal en Castilla-La Mancha con anterioridad a la fecha de la operación, acto o contrato y mantenerlo al menos durante los cinco años posteriores a la fecha de devengo del impuesto.
 5. Las deducciones establecidas en el presente artículo no podrán ser aplicadas al valor de las viviendas que se encuentren dentro de las explotaciones agrarias objeto del impuesto si el mencionado valor supone más de un 30 por ciento del valor total de la explotación agraria transmitida o si su valor real comprobado excede de 100.000 euros.

Artículo 24. Deducción en las adquisiciones de local de negocios para la constitución de una empresa o puesta en marcha de un negocio profesional

1. Se establece una deducción del 100 por ciento, con un límite de 1.500 euros, en la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, para el supuesto de primeras copias de escrituras notariales que documenten la adquisición de locales de negocio, siempre y cuando el adquirente destine el local a la constitución de una empresa o negocio profesional.

Se entenderá por la puesta en marcha de un negocio profesional o la constitución de una empresa el inicio del ejercicio de una actividad económica por una persona física o por medio de una de las entidades a las que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, o la constitución de cualquier forma societaria que tenga como objeto la realización de una actividad económica, siempre que el número de socios o partícipes no sea superior a cinco.

A los efectos de la aplicación de la deducción, se entenderá producida la constitución cuando se cause alta por primera vez en el censo de empresarios, profesionales y retenedores como consecuencia de lo establecido en el artículo 3.2.a) del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y de los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos. En el caso de personas jurídicas societarias o entidades a las que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, los socios o partícipes deben ser personas físicas que no estuvieran con anterioridad dados de alta en el citado censo.

Para determinar si existe actividad económica y si el local está afecto a una actividad económica se estará a lo dispuesto en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, sin que la deducción establecida en este artículo sea aplicable en ningún caso a la actividad de arrendamiento de inmuebles ni cuando la actividad principal sea la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4.Ocho.Dos.a) de la Ley 19/1991, del 6 de junio.

2. Para la aplicación de la deducción deben cumplirse los siguientes requisitos:
 - a. La adquisición del inmueble ha de formalizarse en escritura pública en la que se exprese la voluntad de que se destine a la realización de una actividad económica. No se podrá aplicar la deducción si esta declaración no consta en el documento público, ni tampoco en caso de que se hagan rectificaciones del documento con el fin de enmendar su omisión, excepto que se hagan dentro del período voluntario de autoliquidación del impuesto.
 - b. La constitución de la empresa o la puesta en marcha del negocio profesional debe producirse en el plazo de seis meses anteriores o posteriores a la fecha de la escritura de adquisición del inmueble.
 - c. El centro principal de gestión de la empresa o del negocio profesional, o el domicilio fiscal de la entidad, ha de encontrarse situado en Castilla-La Mancha y mantenerse durante los tres años siguientes a la fecha de devengo del impuesto.
 - d. Durante el mismo plazo deberá mantenerse la actividad económica.

3. Cuando más de un contribuyente tenga derecho a la aplicación de esta deducción respecto al mismo local de negocios, la deducción se aplicará de forma conjunta, sin perjuicio de la imputación a cada contribuyente de la parte proporcional correspondiente a su porcentaje de participación en la adquisición.
4. El incumplimiento de los requisitos y de las condiciones establecidas llevará consigo la pérdida del beneficio fiscal, y el contribuyente deberá ingresarlo junto con los intereses de demora, sin perjuicio de las responsabilidades en las que pudieran incurrir con arreglo a lo previsto en el título IV de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre. A estos efectos, el sujeto pasivo deberá practicar la correspondiente autoliquidación y presentarla en el plazo de un mes desde la fecha en la que se produzca el incumplimiento.

Artículo 25. Deducción en la constitución y modificación de préstamos y créditos hipotecarios concedidos para la financiación de las adquisiciones de locales de negocios para la constitución de una empresa o la puesta en marcha de un negocio profesional

Se establece una deducción del 100 por ciento, con un límite de 1.500 euros, en la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, para el supuesto de primeras copias de escrituras notariales que documenten la constitución o modificación de préstamos o créditos hipotecarios destinados a la financiación de la adquisición de locales de negocios beneficiada por la deducción señalada en el artículo anterior.

Artículo 26. Bonificaciones de la cuota tributaria para comunidades de regantes y sociedades de garantía recíproca

1. Se establece una bonificación del 99 por ciento de la cuota del impuesto, aplicable a los hechos imposables, señalados en los artículos 19.1 y 21.1 de esta ley, realizados por las comunidades de regantes que tengan su domicilio fiscal en Castilla-La Mancha y que estén relacionados con obras que hayan sido declaradas de interés general.
2. Se establece una bonificación del 99 por ciento de la cuota del impuesto, aplicable a las primeras copias de escrituras y actas notariales que documenten la constitución y modificación de derechos reales de garantía a favor de una sociedad de garantía recíproca que tenga su domicilio social en Castilla-La Mancha.

Artículo 27. Bonificaciones de la cuota tributaria en la constitución y ejecución de opción de compra en contratos de arrendamiento vinculados a determinadas operaciones de dación en pago

En el caso de la adjudicación de la vivienda habitual en pago de la totalidad de la deuda pendiente del préstamo o crédito garantizados mediante hipoteca de la citada vivienda y siempre que, además, se formalice entre las partes un contrato de arrendamiento con opción de compra de la misma vivienda, los beneficios fiscales serán:

- a. La constitución de la opción de compra documentada en los contratos de arrendamiento a que se refiere el apartado anterior tendrá una bonificación del 100 por ciento de la cuota tributaria por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas.
- b. La ejecución de la opción de compra a que se refieren los apartados anteriores tendrá una bonificación del 100 por ciento de la cuota tributaria por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas.

Artículo 28. Bonificaciones en la cuota tributaria del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

Las primeras copias de escrituras públicas que documenten la novación modificativa de los créditos hipotecarios pactada de común acuerdo entre el deudor y el acreedor, tendrán una bonificación del 100 por ciento de la cuota tributaria del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en la modalidad de actos jurídicos documentados, establecida por el artículo 31.2 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, con un límite de 1.500 euros en la cuota, cuando concurren los siguientes requisitos:

- a. Que el acreedor sea una de las entidades a las que se refiere el artículo 1 de la Ley 2/1994, de 30 de marzo, sobre subrogación y modificación de préstamos hipotecarios.
- b. Que la modificación se refiera al tipo de interés pactado, o a la alteración del plazo del crédito o a ambas modificaciones.

Artículo 29. Bonificación temporal en la cuota tributaria Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

1. Las primeras copias de las escrituras públicas que formalicen la declaración de la obra nueva de construcciones afectas a actividades económicas, y que no estén destinadas a vivienda, tendrán una bonificación del 50 por ciento en la cuota tributaria del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en la modalidad de actos jurídicos documentados, con un límite de 1.500 euros. En las escrituras se hará constar la voluntad expresa de que la construcción se destina a la realización de una actividad económica.
2. La aplicación de esta bonificación tiene carácter temporal desde la entrada en vigor de esta ley hasta el 31 de diciembre de 2014.

Normas para la aplicación de los tributos cedidos

Artículo 39. Plazo de presentación de autoliquidaciones y documentos en adquisiciones por título de donación y en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

1. Para los hechos imponible sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, por las adquisiciones a título de donación o equiparables, y al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados realizados a partir de la entrada en vigor de esta ley, el plazo de presentación de las declaraciones y de las autoliquidaciones será de un mes, contado a partir de la fecha de devengo del correspondiente impuesto. A estos efectos, cuando el último día del citado plazo coincidiese con sábado, domingo o festivo, se entenderá prorrogado al primer día hábil siguiente.
2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, los empresarios o profesionales que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, adquieran objetos fabricados con metales preciosos y que estén obligados a la llevanza de los libros-registro a los que hace referencia el artículo 91 del Reglamento de la Ley de objetos fabricados con metales preciosos, aprobado por el Real Decreto 197/1988, de 22 de febrero, declararán conjuntamente todas las operaciones sujetas al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, devengadas en el mes natural. Para ello, presentarán una única autoliquidación acompañando fotocopia de aquellas hojas del libro-registro que comprendan las operaciones realizadas en el mes natural.
El plazo de ingreso y presentación de la autoliquidación será el mes natural inmediato posterior al que se refieran las operaciones declaradas.

Artículo 40. Colaboración social de los registradores de la propiedad, mercantiles y de bienes muebles y de los notarios en la aplicación de los tributos

1. En la forma y condiciones que determine la Consejería competente en materia de hacienda, los registradores de la propiedad, mercantiles y de bienes muebles, con destino en la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha, vendrán obligados a remitir trimestralmente a los órganos de la Administración tributaria regional una relación de los documentos que contengan actos o contratos sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados que se presenten a inscripción en sus registros, cuando el pago de dichos tributos o la presentación de las declaraciones tributarias se hayan realizado en otra Comunidad Autónoma.
2. El cumplimiento de las obligaciones formales de los notarios establecidas en los artículos 32.3 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, y 52 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, se realizará en la forma y condiciones que establezca la Consejería competente en materia de hacienda, pudiendo disponer la remisión de la información en soporte legible por ordenador o mediante transmisión por vía telemática.
3. Igualmente y con el fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, los notarios remitirán por vía telemática a la Consejería competente en materia de hacienda, con la colaboración del Consejo General del Notariado, una declaración informativa notarial de los elementos básicos de las escrituras por ellos autorizadas así como la copia electrónica de las mismas de conformidad con lo dispuesto en la legislación notarial, respecto de los hechos imponible que determine dicha Consejería, junto a los procedimientos, estructura y plazos en los que debe de ser remitida esta información.

Artículo 41. Promoción y utilización de medios telemáticos

La Consejería competente en materia de hacienda desarrollará los instrumentos jurídicos y tecnológicos necesarios para facilitar la presentación telemática de autoliquidaciones, declaraciones, escrituras públicas, comunicaciones u otros documentos tributarios directamente por los sujetos pasivos o a través de profesionales, entidades, instituciones y organismos representativos de sectores o intereses sociales, laborales, empresariales o profesionales.

Disposición final sexta Entrada en vigor

La presente ley entrará en vigor el 1 de enero de 2014, a excepción de las disposiciones relativas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas reguladas en los artículos 1 a 13, que entrarán en vigor el día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de Castilla-La Mancha.

Para consultar texto íntegro pinche en el siguiente enlace: <http://docm.jccm.es>

COMUNIDAD DE MADRID

ORDEN de 8 de octubre de 2013, de la Consejería de Economía y Hacienda, por la que se regula la remisión telemática de la documentación acreditativa de los hechos o negocios que motivan la presentación de declaraciones tributarias de los impuestos gestionados por la Comunidad de Madrid y se aprueba la diligencia de presentación telemática.

El artículo 157.1.a) de la Constitución dispone que los recursos de las Comunidades Autónomas estarán constituidos por los impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado, recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado.

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, establece en los artículos 48.2 y 49.2 el alcance de las competencias normativas de estas, en relación con los aspectos de gestión y liquidación, en los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Asimismo, la Ley 29/2010, de 16 de julio, de Régimen de Cesión de Tributos del Estado a la Comunidad de Madrid, y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión, modifica la disposición adicional primera del Estatuto de Autonomía de la Comunidad de Madrid aprobado mediante Ley Orgánica 2/1983, de 25 de febrero, en el que se cede el rendimiento de, entre otros tributos, los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

El artículo 96 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece la obligación de la Administración de promover la utilización de las técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos necesarios para el desarrollo de su actividad y el ejercicio de sus competencias, así como para facilitar la relación y la comunicación entre esta y los ciudadanos, lo que conlleva la necesidad de habilitar los mecanismos que permitan que la presentación y pago de las autoliquidaciones correspondientes a los impuestos gestionados por la Comunidad de Madrid, puedan materializarse a través de medios telemáticos.

El artículo 48 del Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, del Consejo de Gobierno, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, establece la obligatoriedad de presentar un documento informativo notarial de los elementos básicos de las escrituras por ellos autorizadas.

La presente Orden tiene un triple objeto: En primer lugar, regular la forma y el contenido de dicha declaración informativa notarial o ficha notarial.

En segundo lugar, con la presente Orden se complementa la de 27 de abril de 2007, de la Consejería de Hacienda. A medida que los desarrollos informáticos lo han permitido, dicha Orden ha sido modificada a fin de incluir nuevas formas de pago, modelos de autoliquidación y, en definitiva, nuevos desarrollos que mejorasen y facilitasen el procedimiento de presentación telemática, todo ello de conformidad con lo dispuesto en los artículos 51 y 52 del Decreto Legislativo 1/2010, de 21 octubre.

No obstante, quedaba por desarrollar y regular la presentación telemática de los documentos que incorporan el hecho o negocio sujeto a tributación, a los que se refiere el artículo 16 de la mencionada Orden de 27 de abril de 2007. Hasta la fecha, la presentación de los citados documentos solo podía hacerse de modo presencial y, por tanto, la obtención de la diligencia necesaria para el acceso a los correspondientes Registros Públicos exigía la presentación en papel de dichos documentos en las dependencias oficiales.

En aras de la agilidad, eficiencia y menor coste de la gestión tributaria, tanto desde la perspectiva de los ciudadanos como de la estructura administrativa de la Comunidad de Madrid, la presente Orden regula la posibilidad de que dichos documentos comprensivos del hecho o negocio jurídico que constituye el hecho imponible de los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, así como

sobre Sucesiones y de Donaciones, puedan ser presentados de modo telemático.

Por último, con la presente Orden se aprueba el modelo de diligencia de presentación telemática que la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego generará como justificante de la presentación, y que permitirá completar el ciclo de la presentación telemática al ser este documento electrónico válido para acceder a los diferentes registros públicos.

En su virtud, y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 56 de la Ley Orgánica 3/1983, de 25 de febrero, del Estatuto de Autonomía de la Comunidad de Madrid; el artículo 41.d) de la Ley 1/1983, de 13 de diciembre, de Gobierno y Administración de la Comunidad de Madrid, y el artículo 18.1.c) del Decreto 25/2009, de 18 de marzo, del Consejo de Gobierno, por el que se establece la estructura orgánica de la Consejería de Economía y Hacienda,

DISPONE

Artículo 1. Objeto

La presente Orden tiene por objeto:

1. Regular el contenido y los plazos de remisión de la declaración informativa notarial, prevista en el artículo 48 del Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, del Consejo de Gobierno, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado.
2. Regular la presentación en formato electrónico de los documentos comprensivos de los hechos o negocios jurídicos sujetos a los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y sobre Sucesiones y Donaciones, previstos en el artículo 16 de la Orden de 27 de abril de 2007, de la Consejería de Hacienda, por la que se establece el procedimiento para la presentación y pago telemático de las autoliquidaciones correspondientes a los impuestos gestionados por la Comunidad de Madrid, para la presentación telemática de declaraciones tributarias.
3. Aprobar la diligencia de presentación telemática acreditativa de la presentación y pago telemático de las declaraciones tributarias.

Artículo 2. Declaración informativa notarial

1. La declaración informativa notarial, en adelante ficha notarial, es un documento informativo, consistente en el resumen comprensivo de los elementos básicos de la escritura, confeccionada con los datos existentes en el índice único informatizado notarial a que se refiere el artículo 17 de la Ley de 28 de mayo de 1862, del Notariado.

La ficha notarial deberá reproducir fielmente los datos con relevancia tributaria, velando el notario por la más estricta veracidad de la ficha, así como por su correspondencia con los documentos públicos autorizados e intervenidos, siendo responsables de cualquier discrepancia que exista entre aquella y estos, de acuerdo con lo establecido en los artículos 284 a 288 del Reglamento notarial, aprobado por Decreto de 2 de junio de 1944.

2. Están obligados a la remisión de la ficha notarial todos los notarios con destino profesional en el territorio de la Comunidad de Madrid, en cumplimiento de sus obligaciones de información en materia tributaria.
3. La remisión de la ficha notarial se realizará de forma telemática en el plazo de diez días naturales desde la formalización de la escritura.

Artículo 3. Remisión en formato electrónico de los documentos que incorporan el hecho o negocio expresivo del hecho imponible del impuesto

1. Cuando los actos o negocios jurídicos sujetos a los impuestos gestionados por la Administración Tributaria de la Comunidad de Madrid figuren en documento notarial, la presentación telemática de declaraciones podrá realizarse:
 - a. Por el propio Notario autorizante del documento, a solicitud del obligado tributario, debiendo remitir, además del fichero de datos necesario para la elaboración de las autoliquidaciones correspondientes, el documento en formato electrónico que incorpore el hecho o negocio sujeto a tributación.
 - b. Por el propio sujeto pasivo o por un profesional actuando en su nombre, los cuales deberán solicitar al notario autorizante que este remita en formato electrónico el documento que incorpore el hecho o

negocio sujeto a tributación. El notario procederá al envío de este documento en el plazo de diez días naturales, contados a partir de su formalización, y, en todo caso, antes de la finalización del plazo de presentación de la declaración tributaria correspondiente.

2. Cuando los actos o negocios jurídicos sujetos a los impuestos gestionados por la Administración Tributaria de la Comunidad de Madrid figuren en documentos judiciales, administrativos o privados, para la presentación telemática de las declaraciones tributarias correspondientes, será obligatorio el anexo electrónico de los mismos.

El anexo se realizará en la Oficina Virtual del Portal del Contribuyente, en el momento en que se efectúe la presentación telemática de la declaración con la correspondiente firma electrónica.

Artículo 4. Presentación telemática de declaraciones tributarias

Para la presentación telemática de declaraciones tributarias, una vez efectuado, en su caso, el pago telemático de las correspondientes autoliquidaciones de acuerdo con el procedimiento previsto en la Orden de 27 de abril de 2007, de la Consejería de Hacienda, será necesario disponer del documento en formato electrónico soporte del hecho o negocio jurídico origen de la declaración previsto en el precepto anterior.

La Administración Tributaria, una vez hecha las comprobaciones necesarias, generará el correspondiente número de presentación y emitirá la diligencia de presentación telemática, requisito necesario para la inscripción en los diferentes Registros Públicos.

Artículo 5. Aprobación de la diligencia de presentación telemática

1. Se aprueba la diligencia de presentación telemática que figura en el Anexo. Dicha diligencia acredita la presentación ante la Administración Tributaria de la Comunidad de Madrid de la declaración tributaria y, por tanto, se configura en nota de presentación a los efectos establecidos en el artículo 122 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, y en el artículo 99.1 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
2. La verificación de la autenticidad e integridad de la diligencia de presentación telemática podrá llevarse a cabo por los Notarios, Registradores, por los obligados tributarios o por cualquier tercero interesado, a través de la Oficina Virtual del Portal del Contribuyente mediante el código seguro de operación que figura incluido en la diligencia.

DISPOSICIÓN FINAL PRIMERA

Habilitación normativa

Se habilita a la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego en el ámbito de sus competencias y funciones, para el desarrollo y ejecución de la presente Orden.

DISPOSICIÓN FINAL SEGUNDA

Entrada en vigor

La presente Orden entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el BOLETÍN OFICIAL DE LA COMUNIDAD DE MADRID.