

Tema 10

GESTIÓN TRIBUTARIA. OBLIGACIONES FORMALES

10.1. DECLARACIÓN TRIBUTARIA

En el Real Decreto 1629/1991 por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se encuentran contenidas las normas sobre presentación de documentos y datos que deben acompañar a la declaración tributaria.

Una vez producido el devengo del Impuesto y cuando no hay autoliquidación del mismo, el procedimiento para llevar a cabo su liquidación y pago se inicia normalmente con una declaración tributaria. Decimos normalmente porque se puede iniciar asimismo mediante acción investigadora o denuncia pública.

Los documentos que deben acompañar a la declaración tributaria son los siguientes:

a) En caso de adquisiciones inter vivos (donaciones)

- Una relación detallada (documento privado o público) de los bienes y derechos adquiridos que integren el incremento de patrimonio gravado, con expresión del valor real que atribuyen a cada uno, así como de las cargas, deudas y gastos cuya deducción se solicite. Igualmente
- La designación de un domicilio para la práctica de las notificaciones que procedan.
- Declaración del heredero o donatario manifestando si su patrimonio preexistente es superior o inferior a 402.678,11 €

b) En el caso de adquisiciones **mortis causa** (sucesiones):

- Documento privado y su copia o documento notarial y copia simple: en el documento deben constar los siguientes datos del fallecido y herederos
- NIF., nombre y apellidos, domicilio, fecha de nacimiento, y parentesco entre el fallecido y los herederos
- Relación de los bienes del fallecido, con su valor individualizado, así como las cargas que pesen sobre los mismos
- Relación de los gastos de entierro y última enfermedad, si los hubiere (con sus correspondientes importes)
- Declaración del heredero manifestando si su patrimonio preexistente es superior o inferior a 402.678,11 €
- Petición, en su caso, de las reducciones a que tuvieran derecho los sujetos pasivos (parentesco, minusvalía, vivienda habitual, participaciones en sociedades etc.)
- NIF. (o etiquetas fiscales) del fallecido, herederos y legatarios
- Certificado de defunción del fallecido
- Certificado de últimas voluntades del fallecido.
- Copia del último testamento del fallecido (el que conste en el certificado anterior), y, en caso de no haber otorgado testamento, acta de la declaración de herederos.
- INMUEBLES: Último recibo del IBI. de cada uno de los bienes de la herencia
- VEHÍCULOS: documentación del vehículo (ficha técnica y permiso de circulación)
- CUENTAS BANCARIAS Y TÍTULOS VALORES: certificado de la entidad depositaria acreditativa del importe o valor en la fecha de la defunción.
- ACCIONES QUE NO COTIZAN EN BOLSA, balance de la empresa a fecha del fallecimiento del causante.
- GASTOS DE ENTIERRO/ÚLTIMA ENFERMEDAD: factura acreditativa de los mismos (deben haber sido satisfechos por los herederos).
- MINUSVALÍA DEL HEREDERO: Deberá acompañarse certificado de dicha minusvalía, expedido por el organismo competente de la Comunidad Autónoma en que resida el heredero minusválido
- HEREDEROS MENORES DE 21 AÑOS: justificación documental de la edad.

- Ejemplar del contrato de seguro cuyo importe deba acumularse a la sucesión por virtud de lo ordenado en la Ley del Impuesto, aun cuando hubiesen sido objeto de liquidación parcial previa.

10.2. PLAZOS

a) Plazo ordinario:

El plazo ordinario para la presentación de documentos relativos a transmisiones **mortis causa** es de seis meses, a contar desde el día siguiente al del fallecimiento del causante o bien desde que adquiriera firmeza la declaración de fallecimiento. En los demás casos, el plazo de presentación será de 30 días hábiles a contar desde el siguiente a aquél en que se cause el acto o contrato .en Cataluña este plazo ha pasado a ser de un mes

Cuando la sucesión dependa del nacimiento de un póstumo, los plazos empezarán a contar desde el día siguiente al de su nacimiento o, en su caso, a aquél en que se realicen los hechos a que se refiere el artículo 966 del Código Civil.

En los casos de renuncia el plazo comenzará desde el día en que ésta tenga lugar.

b) Prórroga:

A efectos del devengo, es irrelevante la fecha de la aceptación de la herencia.

El juicio voluntario de testamentaria interrumpe el plazo de prestación hasta su resolución.

El TSJ de Cataluña (S. 27 de noviembre 1997) equipara el proceso abintestato al juicio de testamentaria.

La oficina liquidadora podrá otorgar prórroga para la presentación de los documentos o declaraciones comprensivos de las transmisiones **mortis causa** por un plazo igual al voluntario de liquidación del Impuesto. En la solicitud de prórroga deberá hacerse constar el nombre del causante, fecha y lugar de fallecimiento, nombre y domicilio de los herederos declarados o presuntos, cuando fueran conocidos, situación y valor aproximado de los bienes o derechos, si fueran conocidos, certificación del acta de defunción del causante y motivos en los que se fundamenta la solicitud. La prórroga podrá presentarse dentro de los cinco primeros meses del plazo de seis señalado anteriormente para las transmisiones **mortis causa** y transcurrido un mes desde dicha presentación sin haber sido notificada la prórroga, se entenderá concedida. En caso de que la prórroga fuere denegada, el plazo de presentación se entenderá ampliado por los días transcurridos desde el día siguiente a la presentación de la solicitud hasta la notificación del acuerdo denegatorio. Asimismo, si como consecuencia de esta ampliación la presentación tuviere lugar después de seis meses desde el devengo del Impuesto, el sujeto pasivo deberá abonar intereses de demora por el exceso.

La prórroga comenzará a contarse desde el día en que finalice el plazo de presentación y llevará aparejada la obligación de satisfacer intereses de demora hasta el día en que se presente el documento o liquidación.

c) Interrupción de los plazos:

Se interrumpirán todos los plazos para la presentación de documentos cuando se incoe proceso criminal por falsedad de testamento o litigio acerca de la transmisión de los bienes hereditarios. Comenzará a contarse de nuevo el plazo al día siguiente a aquél en que sea firme la resolución que ponga fin al litigio.

d) Efectos de la falta de declaración:

Los Registros de la Propiedad, Mercantiles y de Propiedad Industrial no admitirán para su inscripción o anotación ningún documento que contenga acto o contrato sujeto al Impuesto sin que se justifique el pago de la liquidación correspondiente, en su caso, la declaración de exención, no sujeción o la presentación de aquél ante los órganos competentes para su liquidación.

Se considerará acreditado el pago siempre que el documento lleve puesta la nota justificativa del mismo y se presente acompañado de la correspondiente autoliquidación, debidamente sellada por la oficina competente.

10.3. LA AUTOLIQUIDACIÓN

El Real Decreto 1629/91 establece dos métodos de autoliquidación, la autoliquidación total y la parcial.

a) Autoliquidación total:

Se aplica tanto a las adquisiciones **mortis causa** como a las adquisiciones gratuitas inter vivos. Las adquisiciones **mortis causa** han de cumplir dos condiciones:

1. Que todos los causahabientes estén incluidos en el mismo documento o en la misma declaración tributaria y que opten por el régimen de autoliquidación.
2. Que la autoliquidación se refiera a la totalidad de los bienes y derechos que integren el incremento de patrimonio que adquiera cada sujeto pasivo.

Para las adquisiciones gratuitas inter vivos sólo será necesaria la condición segunda.

En cuanto a los plazos, se mantiene el de seis meses a partir del devengo, siéndole aplicables las normas sobre prórrogas y suspensión de plazos.

La cuota resultante se ingresará en el Tesoro Público, debido a que el Impuesto sobre Sucesiones está cedido a todas las Comunidades Autónomas, el ingreso se realizará en las cajas existentes en las respectivas delegaciones territoriales. Una vez hecho el ingreso se presentará el impreso de autoliquidación original en la oficina competente. En ésta estamparán nota acreditativa del ingreso en el documento quedándose la copia. Una vez hechas las comprobaciones correspondientes, se girará si procede, liquidación complementaria.

Para poder inscribir o anotar los bienes en los diferentes registros (propiedad, mercantil, propiedad industrial) será necesaria la acreditación de haber presentado los documentos a la oficina liquidadora.

b) Autoliquidación parcial:

El artículo 89 del Real Decreto permite la realización de autoliquidaciones parciales liquidaciones a cuenta para los supuestos de cobro de seguros de vida, créditos del causante, haberes acreditados y no percibidos por el causante, de retirar bienes, valores, efectos o dinero que estén en depósito y en otros supuestos análogos.

Estas liquidaciones parciales pueden ser de gran utilidad, dado que el cobro de un seguro de vida, por ejemplo, aporta liquidez para hacer frente a los gastos que puedan derivarse de la tramitación de la herencia o de las deudas y obligaciones contraídas con terceros.

Los ingresos realizados por este concepto serán considerados como ingresos parciales a cuenta de la liquidación definitiva. La liquidación se hará aplicando sobre el valor de los bienes la tarifa del

Impuesto y los coeficientes multiplicadores. Pero no podrán aplicarse las reducciones de la base imponible.

A partir de 1999, en las liquidaciones parciales que se practiquen para el cobro de seguros sobre la vida se tendrán en cuenta las reducciones, previstas en el artículo 20 de la Ley del Impuesto (20.2.a reducción por parentesco y 20.2.c reducción por seguro)

10.4. DEBER DE COLABORACIÓN Y RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA

a) Deber de colaboración:

- Los órganos judiciales remitirán a los organismos de la Administración Tributaria de su respectiva jurisdicción una relación mensual de los fallos ejecutoriados o que tengan carácter de sentencia firme de los que se desprenda la existencia de incrementos de patrimonio gravados por el Impuesto.
- Los encargados del Registro Civil remitirán a los mismos órganos dentro de la primera quincena de cada mes, relación nominal de los fallecidos en el mes anterior y su domicilio.
- Los Notarios están obligados a facilitar datos que les reclamen los organismos de la Administración Tributaria acerca de los actos en que hayan intervenido en el ejercicio de sus funciones. También están obligados a expedir gratuitamente las copias que aquéllos les pidan de los documentos que autoricen o tengan en su protocolo, salvo muy determinadas excepciones.

Igualmente, estarán obligados a remitir dentro de la primera quincena de cada trimestre, relación o índice de todos los documentos autorizados en el trimestre anterior que se refieran a actos o contratos que pudieran dar lugar a los incrementos que constituyen el hecho imponible del Impuesto. También están obligados a presentar relación de documentos privados que les hayan sido remitidos para su conocimiento o legitimación de firmas.

b) Responsabilidad subsidiaria:

- Los órganos judiciales, intermediarios financieros, Asociaciones, Fundaciones, Sociedades, funcionarios, particulares y cualesquiera entidades públicas o privadas no acordarán entregas de bienes a personas distintas de su titular sin que se acredite previamente el pago del Impuesto o su exención a menos que la Administración lo autorice.
- Las entidades de seguros no podrán efectuar la liquidación y pago de los concertados sobre la vida de una persona a menos que se justifique haber presentado a liquidación la documentación correspondiente o, en su caso, el ingreso de la autoliquidación.

En caso contrario, dicha entidades serán responsables subsidiarios del pago del impuesto. No tendrán responsabilidad subsidiaria cuando la operación autorizada tenga como fin exclusivo el pago del propio impuesto, mediante cheque emitido a nombre de la Administración acreedora del impuesto.

10.5. CONSULTAS

El derecho de efectuar consultas a la Administración, regulado por el artículo, 88 L58/2003 GT, puede ejercitarse en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, si bien su uso no es frecuente:

- En cuanto a las personas que pueden consultar, como la consulta ha de realizarse antes de producirse el hecho imponible y en estos casos el consultante será un sujeto pasivo en el futuro,

parece que podrán formular consultas los futuros herederos o legatarios, o bien los donatarios, los beneficiarios de seguros, pero no los futuros causantes pues no serán sujetos pasivos.

- El órgano que debe contestar será la Dirección General de Tributos.
- En cuanto a lugar y forma de la consulta, ésta deberá presentarse en las Delegaciones de Hacienda de la provincia y antes de producirse el hecho imponible o dentro del plazo para su declaración. Se presentará en escrito por duplicado y deberán ir dirigidas al órgano que debe resolverlas.

10.6. LUGAR DE PRESENTACIÓN DE LOS DOCUMENTOS

10.6.1. Competencia territorial

El Real Decreto establece dos criterios radicalmente diferentes según se trate de adquisiciones **mortis causa** o transmisiones gratuitas **inter vivos**.

- a) Adquisiciones **mortis causa**. Los documentos y declaraciones necesarias para la liquidación, se presentarán (art. 70):

1. En los supuestos de adquisiciones de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio, en la oficina correspondiente al territorio donde el causante tuvo su última residencia habitual.
2. En el caso de que éste no tuviera residencia en España será competente la Delegación de Hacienda de Madrid, excepto que concurran a la sucesión uno o varios causahabientes con residencia habitual en España y se opte por presentarlos en la oficina que corresponda al territorio donde cualquiera de ellos tenga la residencia habitual.
3. Todos los documentos o declaraciones relativos a una misma sucesión habrán de presentarse en la oficina competente.

Si el mismo documento incluyese la adquisición de bienes y derechos procedentes de distintas herencias, la presentación se realizará en la oficina competente para liquidar la última ocurrida en el tiempo.

- b) En las transmisiones gratuitas inter vivos habrá que distinguir:

1. Si el acto o contrato sujeto a gravamen tiene por objeto exclusivo bienes inmuebles, será competente la oficina donde radiquen éstos. Si están radicados fuera de España será competente la Delegación de Hacienda de Madrid.
2. Si tiene por objeto exclusivo bienes de cualquier otra naturaleza, será competente la oficina correspondiente a la residencia habitual del adquirente. Si no tuviera éste residencia habitual en España, sería la delegación de Hacienda de Madrid.
3. Cuando en un mismo documento concurran actos o contratos cuya competencia corresponda a más de una oficina, 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 (art. 24.3 de la Ley 21/2001).

- c) En los seguros de vida la presentación se podrá hacer en la oficina correspondiente al lugar donde la aseguradora ha de proceder al pago.

10.7. TRAMITACIÓN DE LAS DECLARACIONES

Una vez presentado el documento o la declaración tributaria, la oficina gestora librará recibo de su recepción, expresando en el mismo fecha y número de orden.

Si se realizase la presentación en una oficina no competente para liquidar el Impuesto, se comunicará dicha circunstancia al interesado.

10.8. EL PRESENTADOR

En el caso de que concurran varios sujetos pasivos en una misma sucesión o donación, la declaración puede ser presentada por uno de ellos en representación de los otros e incluso puede ser presentada por un tercero.

El artículo 36.2 de la Ley del Impuesto especifica que el presentador del documento tendrá el carácter de mandatario de los obligados al pago del Impuesto. Este artículo ha sido considerado inconstitucional por lo que el presentador no es el representante de los herederos y legatarios si no se cumplen los requisitos de la regulación general de la representación prevista en la LGT.

Para interponer reclamaciones, desistir de éstas en cualquiera de sus instancias, así como renunciar a derechos en nombre de un sujeto pasivo, se habrá de acreditar representación con poder suficiente mediante documento público o privado con firma legitimada por notario y presentación ante el órgano competente.

Los sujetos pasivos que no tengan capacidad de obrar necesitarán la concurrencia de sus representantes legales.

10.9. LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO

El artículo 34.1 de la Ley 29/87 dice que **«la titularidad de la competencia para la gestión y liquidación del Impuesto corresponderá a las Delegaciones y Administraciones de Hacienda o en su caso a las oficinas que tengan funciones análogas de las Comunidades Autónomas que tengan cedida la Gestión del Tributo»**.

El Reglamento del IS y D establece que las Comunidades Autónomas que se hayan hecho cargo por delegación del Estado de la gestión y liquidación del Impuesto podrán, dentro de sus atribuciones, encargar a las oficinas liquidadoras del partido a cargo de Registradores de la Propiedad, funciones en la gestión y liquidación del Impuesto. Serán pues las respectivas Comunidades Autónomas las que habrán de decidir si ceden o no estas funciones y con qué limitaciones.

10.9.1. Declaración-liquidación del impuesto

La gestión de los tributos, según postula el artículo 118 de la L 58/2003 GT, se iniciará por declaración o iniciativa del sujeto pasivo, de oficio o por actuación investigadora de los órganos administrativos.

10.9.2. Términos

1. Herencias: Si de la comprobación resultasen valores superiores a los declarados por los interesados, éstos podrán impugnarlos en los plazos de reclamación de las liquidaciones que hayan tenido en cuenta los nuevos valores.
2. Donaciones y demás negocios jurídicos inter vivos: El resultado del expediente de comprobación se notificará previamente a los transmitentes que podrán proceder a su impugnación cuando afecte a sus derechos o intereses.

10.9.3. Notificación y contenido de la declaración

Las liquidaciones, tanto si son parciales como definitivas, se extenderán a nombre de cada contribuyente, si éstos son conocidos. El artículo 102 de la L58/2003 GT, establece que las liquidaciones tributarias se notificarán al sujeto pasivo con expresión de sus elementos esenciales, plazos, forma y órganos ante los cuales se pueden presentar reclamaciones y asimismo el lugar, plazo y forma de pago.

10.9.4. Clases de liquidación

a) Liquidación definitiva:

La Administración girará liquidación definitiva, una vez finalizada la comprobación de los documentos aportados, acordada la adición de los bienes y derechos que correspondan y comprobados los valores. Esta liquidación tendrá el carácter de definitiva sólo para aquellos bienes y derechos que integren la base imponible, de los documentos incluidos en el expediente de gestión.

La liquidación definitiva de la herencia del causante es competencia de la Inspección.

Procederá una nueva liquidación si como consecuencia de la actividad investigadora de la Administración se descubren nuevos bienes o derechos sin perjuicio de la prescripción.

b) Liquidación complementaria:

La liquidación complementaria puede ser consecuencia de:

- La revisión de las autoliquidaciones realizadas por los contribuyentes.
- La existencia de una liquidación provisional anterior.
- La actividad investigadora de la Administración.

c) Liquidaciones parciales y provisionales:

Una liquidación tendrá el carácter de parcial cuando no contenga la totalidad de bienes y derechos objeto de gravamen por un mismo hecho imponible, partiendo siempre de la liquidación del interesado. Tienen el carácter de una liquidación a cuenta de una provisional, o en el caso de una definitiva. Ley y Reglamento regulan estos tipos de liquidaciones para casos en los cuales los sujetos pasivos quieran cobrar o disponer de determinados bienes sin esperar a que la Administración gire liquidación definitiva.

d) Liquidaciones provisionales:

Son provisionales aquellas liquidaciones que la Administración gira antes de la comprobación del hecho imponible y su valoración. Pueden proceder:

- De interposición de recursos contra el acuerdo de adición de bienes o contra el acuerdo de valoración de los bienes y derechos que integran la base imponible.
- Del retraso en la aportación de documentos por parte de los contribuyentes.
- De la no presentación de la declaración en el plazo correcto y haber desatendido los requerimientos de la Administración para su presentación, siempre que la Administración disponga de datos ciertos.
- De la desmenbración del dominio en un bien.

10.10. LA ACTIVIDAD COMPROBADORA E INVESTIGADORA DE LA ADMINISTRACIÓN

La acción investigadora y comprobadora de la Administración podrá comprender todos los actos, elementos y valoraciones consignados en las declaraciones. Asimismo, la investigación afectará al hecho imponible que no haya sido declarado por el sujeto pasivo o que lo haya estado parcialmente.

La investigación, corresponde a la inspección de los tributos. La comprobación sólo cuando suponga la integración definitiva de las bases imponibles, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo. art . 141 de la L58/2003 GT

También se incluyen dentro de las competencias de la Inspección, por supuesto, practicar las liquidaciones tributarias resultantes de las actuaciones de comprobación e investigación. Estas liquidaciones quedan reflejadas en las actas.

10.11. EL PAGO DEL IMPUESTO

10.11.1. Plazos

En el supuesto de autoliquidación, el pago se hará en el momento en que se presente la liquidación.

Si la declaración es notificada por la Administración, los términos de pago serán los siguientes:

- En período voluntario (art. 62 de la L58/2003 GT):

Las notificadas entre el 1 y el 15 de cada mes, desde la fecha de notificación hasta el día 20 del mes siguiente o el inmediatamente posterior que sea hábil.

Las notificadas entre los días 16 y el último de cada mes, desde la fecha de notificación hasta el día 5 del segundo mes posterior o, si esté no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente

- En la vía de apremio (art.: 62 L58/2003 GT).

Las notificadas entre el 1 y el 15 de cada mes, hasta el día 20 de dicho mes, o el inmediato hábil posterior. Las notificadas entre los días 16 y el último de cada mes, hasta el día 5 del mes siguiente o el inmediato hábil posterior

Recargos del periodo ejecutivo: (art. 28 L58/2003 GT)

Los recargos en periodo ejecutivo son

- a) recargo ejecutivo: el 5% y se aplica cuando se satisface la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario antes de la notificación de la providencia de apremio.
- b) recargo de apremio: el 10% y se aplica cuando se satisface la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario y el propio recargo antes de la finalización del plazo previsto anteriormente.
- c) Recargo de apremio ordinario: el 20% y es aplicable cuando no concurren las circunstancias de los apartados anteriores. Dicho recargo es compatible con los intereses de demora.

10.11.2. Medios de pago

Según especifica el Reglamento General de Recaudación, el pago se ha de realizar siempre en efectivo. Sólo se permite el pago en especie en aquellos casos contemplados en la Ley.

El pago en efectivo se podrá realizar de diferentes maneras:

- Dinero de curso legal.
- Cualesquiera otros que se autoricen por el Ministerio de Hacienda, o sea:
 - Por medio de cheque debiendo cumplir los siguientes requisitos:
 1. Ser nominativo a favor del Tesoro Público y cruzado.
 2. Estar conformado por la entidad librada en fecha y forma.
 - Transferencia bancaria, en aquellos supuestos en que así se comunique expresamente al obligado al pago por los órganos de recaudación.
 - Domiciliación, en aplazamientos y fraccionamientos.
 - Tarjeta de crédito y débito se admite el pago ante las entidades de depósito que prestan servicio de caja con el límite de importe que establezca la entidad bancaria que emita la tarjeta.

Una vez elegido uno de estos medios habrá que pagar toda la deuda por éste. No se pueden alternar varios medios.

El artículo 36.3 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones nos dice que el pago del Impuesto podrá realizarse mediante entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español (siempre que estén inscritos en el Registro de Bienes de Interés Cultural). La valoración de los mismos corresponde a la Junta de calificación, valoración y exportación de bienes del Patrimonio Histórico Español, dependiente del Ministerio de Cultura. Esta vía de pago tiene carácter opcional.

10.11.3. Aplazamientos y fraccionamientos de pago

Supuestos generales.

En primer lugar, señalar que a estos supuestos les son aplicables las normas contenidas en el Reglamento General de Recaudación.

a) Solicitud de aplazamiento:

La solicitud es requisito ineludible para poder obtener el aplazamiento o fraccionamiento.

Podrá aplazarse o fraccionarse el pago de la deuda tributaria tanto en período voluntario como ejecutivo previa solicitud de los obligados cuando su situación económico-financiera, discrecionalmente apreciada por la Administración, les impida transitoriamente efectuar el pago de sus débitos. (art. 48.R.G.R.).

El escrito de solicitud se ha de presentar en la oficina liquidadora donde se deba realizar el pago de la liquidación, en los siguientes plazos:

- Las deudas que se encuentren en período voluntario de recaudación o de presentación de las correspondientes autoliquidaciones o declaraciones- liquidaciones, dentro del plazo fijado para el ingreso en los apartados 2 y 3 del art.. 62 L58/2003 GT
- Las deudas en vía ejecutiva, en cualquier momento anterior al acuerdo de enajenación de los bienes embargados.

El escrito de solicitud, además del nombre o razón social, domicilio del solicitante y NIF contendrá la identificación de la deuda tributaria cuyo aplazamiento se solicita, indicando su importe, fecha de inicio del plazo de ingreso voluntario y la referencia contable. Asimismo, contendrá el aplazamiento que se solicita, el motivo del mismo y la garantía que se presenta y el lugar, fecha y firma del solicitante.

b) Garantías:

El peticionario ha de presentar garantía en forma de aval solidario de banco o caja de ahorros registrados oficialmente, acompañando a la solicitud el correspondiente compromiso expreso e irrevocable de la entidad de formalizar el aval necesario si se concede el aplazamiento solicitado

Cuando se justifique que no es posible obtener dicho aval, o que con ello se compromete seriamente la viabilidad de una empresa, el órgano competente podrá asumir alguna de las siguientes garantías:

- Hipoteca inmobiliaria.
- Hipoteca mobiliaria.
- Prenda con o sin desplazamiento.
- Fianza personal y solidaria.
- Cualquier otra que se estime suficiente.

La garantía ha de tener un plazo que exceda como mínimo en seis meses al plazo de aplazamiento o fraccionamiento. El plazo para presentar dichas garantías es de 30 días a partir de la notificación del acuerdo de concesión de aplazamiento. Se podrá ampliar dicho plazo a treinta días cuando la garantía sea de hipoteca inmobiliaria o mobiliaria o prenda.

Transcurrido dicho plazo sin que el peticionario haya presentado la garantía, quedará sin efecto el acuerdo de concesión. Si en dicha fecha hubiere vencido el plazo de ingreso voluntario, se exigirá inmediatamente por la vía de apremio con sus intereses y el recargo de apremio.

Por último, la garantía cubrirá el principal y los intereses de demora más un 25% de la suma de ambas partidas.

Tratándose de fraccionamientos, podrán aportarse garantías parciales para cada uno de los plazos. En dicho caso, cada garantía cubrirá la fracción correspondiente, los intereses de demora y el 25% de ambas partidas.

Señalar, que no será necesaria la prestación de garantía cuando la deuda cuyo aplazamiento se solicita no exceda de 6.000 euros

c) Resolución del expediente:

Resolverá el expediente el órgano competente de la Comunidad Autónoma. Los expedientes que no reúnan los requisitos formales serán rechazados.

La resolución se notificará en la forma y con los requisitos legalmente establecidos.

En la resolución que se dicte habrán de constar los nuevos plazos de ingreso y su cuantía. Pueden éstos no coincidir con los propuestos por los interesados. Se liquidarán intereses de demora por el plazo que transcurra entre el término de ingreso voluntario y el del aplazamiento o fraccionamiento.

Aplazamiento y fraccionamiento concedido por las oficinas de gestión.

Además del régimen general de aplazamientos y fraccionamientos, los artículos 82 a 84 del Reglamento del IS y D regulan los aplazamientos y fraccionamientos especiales a conceder por los órganos competentes para la gestión y liquidación del Impuesto siempre:

- Que se solicite antes de expirar el plazo reglamentario de pago.
- Que no exista inventariado entre los bienes del causante efectivo o bienes de fácil realización suficientes para el abono de las cuotas liquidadas.

c.1.) Aplazamiento por término de hasta 1 año:

Las adquisiciones podrían aplazarse hasta un año sin necesidad de prestar fianza pero con la obligación de pagar el interés de demora vigente desde el día que comience su devengo. Algunas comunidades autónomas, p.e, Cataluña, han ampliado el plazo a dos años.

c.2.) Fraccionamiento hasta por cinco anualidades:

Las adquisiciones **mortis causa** podrán fraccionarse hasta en cinco anualidades como máximo, siempre que se acompañe el compromiso de constituir garantía suficiente que cubra el importe de la deuda principal e intereses de demora más un 25% de la suma de ambas partidas. La concesión definitiva del fraccionamiento quedará subordinada a la constitución de la garantía e implicará la obligación de pagar el interés de demora vigente el día en que comience su devengo.

c.3.) Aplazamiento en caso de causahabientes desconocidos:

Se podrán aplazar las liquidaciones giradas por adquisiciones **mortis causa**, hasta que fueren conocidos los causahabientes en una sucesión, siempre que concurran las condiciones del apartado b).

Adquisición de empresas familiares y de la vivienda habitual.

a) Empresas familiares:

El artículo 39 de la Ley del Impuesto dispone que el pago de las liquidaciones gravadas como consecuencia de la transmisión por

- Herencia.
- Legado.
- Donación.

de una empresa individual que ejerza una actividad

- Industrial.
- Comercial.
- Agrícola.
- Profesional.

o de participación en entidades a las que sea de aplicación la exención en el Impuesto sobre el patrimonio, podrán aplazarse durante cinco años.

Deberá constituirse fianza pero no se devengarán intereses de demora.

Terminado el plazo de cinco años podrá, con las mismas condiciones y requisitos, fraccionarse el pago en diez plazos semestrales, con el correspondiente interés legal del dinero (en los demás aplazamientos se exige el interés de demora) durante el tiempo del fraccionamiento.

La exención de las participaciones en entidades está regulada en el artículo 4 de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio y alcanza a aquellas entidades que reúnan los siguientes requisitos:

- No tenga por actividad la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario.
- No tribute en transparencia fiscal.

La participación del sujeto pasivo en el capital de la entidad debe ser:

- Igual o superior al 5%

- Igual o superior al 20% computado con su cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado.

El sujeto pasivo debe ejercer efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50% de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal. En el cómputo familiar las funciones de dirección y la remuneración deberá de cumplirse al menos en una persona del grupo de parentesco, sin perjuicio de que todas ellas tengan derecho a la exención.

Estas condiciones son las mismas que se exigen para la reducción del 95% del valor de dichas participaciones reguladas en el artículo 20 de la Ley del Impuesto, por lo que dicho aplazamiento queda como residual.

b) Vivienda habitual:

Lo señalado en el párrafo anterior es igualmente aplicable a la transmisión mediante herencia de la vivienda habitual, siempre que el causahabiente sea cónyuge, ascendiente o descendiente de aquél, o bien pariente colateral mayor de sesenta y cinco años, que hubiese convivido con el causante durante los dos años anteriores al fallecimiento.

La intención del legislador en este supuesto especial parece que es evitar en la medida de lo posible que la liquidación de este Impuesto afecte negativamente a la continuidad de los negocios familiares o bien a la permanencia de los herederos en la vivienda habitual.

10.12. CHECK LIST

1. En el IS y D es obligatorio el procedimiento de:

- a. La autoliquidación.
- b. La presentación del documento a liquidar.
- c. Se puede optar por cualquiera de los dos sistemas anteriores.

2. La autoliquidación tiene que ser:

- a. Total.
- b. Parcial.
- c. Cualquiera de las dos.

3. Las entidades aseguradoras son responsables solidarias en el pago del impuesto en el supuesto de pago de los capitales concertados sin que los beneficiarios justifiquen haber presentado a liquidar la documentación. ¿verdadero o falso?

4. Los aplazamientos y fraccionamientos son:

- a. Especiales concedidos por gestión.
- b. Sujetos al Reglamento General de recaudación.
- c. Ambas.