



ASUNTO: HACIENDAS LOCALES

Liquidación del Impuesto de Plusvalía.

083/12

MF

INFORME

I. ANTECEDENTES:

Con fecha X de Abril de 2012, por el Ayuntamiento de XX se solicita informe sobre recurso de reposición presentado contra la liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana girada por el Ayuntamiento por transmisión de herencia efectuada con fecha X de enero de 2011.

II. LEGISLACIÓN APLICABLE

- * Constitución Española (CE).
- * Ley 7/85, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local (LRBRL).
- * Real Decreto Legislativo 781/86, de 18 de abril, que aprueba el Texto Refundido de Disposiciones vigentes en materia de Régimen Local (TRRL).
- * Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto



Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

- * Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
- * Real Decreto de 24 de julio de 1889 que aprueba el Código Civil (CC)

FONDO DEL ASUNTO.

Primero: Los Ayuntamientos, de conformidad con el artículo 59 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, pueden establecer y exigir el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras y el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un Tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de

manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier Derecho Real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.

Segundo: El Acuerdo de aprobación del expediente es competencia del Pleno, en virtud del artículo 22.2.d) y e) de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, y la validez del Acuerdo requiere el voto favorable de la mayoría simple de los miembros presentes, como se establece en el artículo 47.1 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local.

Tercero: El procedimiento para la imposición y ordenación de estos Tributos, es el siguiente:

A. Redactado por la Alcaldía el proyecto de Ordenanza fiscal del Impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, se solicitará informe de Intervención, de conformidad con el artículo 4.1.h) del Real Decreto 1174/1987, de 18 de septiembre, por el que se regula el Régimen Jurídico de los funcionarios de Administración Local con habilitación de carácter nacional, sobre la adecuación de la misma a la Legislación aplicable. Asimismo, se solicitará la elaboración de un informe-propuesta por esta Secretaría que se elevará a la Comisión de Hacienda para su Dictamen,



como requisitos previos y necesarios de la aprobación provisional por el Pleno.

B. Aprobada mediante Acuerdo de carácter provisional la imposición y ordenación general del Impuesto, se expondrá el expediente a información pública en el tablón de anuncios del Ayuntamiento durante treinta días, como mínimo, dentro de los cuales los interesados podrán examinar el expediente y presentar las alegaciones que estimen oportunas; igualmente, se publicará el anuncio de exposición en el *Boletín Oficial de la Provincia*.

C. Finalizado el plazo de información pública, se adoptará el Acuerdo definitivo que proceda, resolviendo las alegaciones presentadas y aprobando la redacción definitiva de la Ordenanza. En caso de que no se hubiesen presentado alegaciones, el Acuerdo provisional se entenderá definitivo, sin necesidad de Acuerdo expreso.

D. El **Acuerdo definitivo y el texto íntegro** de la Ordenanza fiscal reguladora del Impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana **se publicarán en el *Boletín Oficial de la Provincia*, sin que entren en vigor hasta que se haya llevado a cabo dicha publicación.** Asimismo, dicho Acuerdo de aprobación definitiva se notificará a aquellos interesados que hubieran presentado alegaciones

CUARTO. En cuanto al devengo del Impuesto, éste se produce en las transmisiones mortis causa, conforme a la vigente normativa ([art. 109 \(LA LEY 362/2004\)TR LRHL](#)), en la fecha de la transmisión, fijada ésta en el momento de la muerte del causante, aunque la aceptación de la herencia se produzca en un momento posterior, será esa fecha la que haya de computarse a efectos de la iniciación del período y no la de la partición de la

herencia. Por tanto, no es la fecha de la escritura autorizada por el notario, sino la de la muerte del causante la fecha de devengo, siempre que esté dentro del período de veinte años marcado por la ley. Pues, en otro caso, será éste el período por el que haya de liquidarse.

Conforme al Código Civil, art. 661 en relación con el 440, los herederos suceden al difunto, por el hecho solo de su muerte, en todos sus derechos y obligaciones; entendiéndose transmitida la posesión de los bienes hereditarios al heredero sin interrupción y desde el momento de la muerte del causante, en el caso de que llegue a adirse la herencia. Apostillando este mismo precepto, que quien válidamente la repudia se entiende que no la ha poseído en ningún momento.



La Ordenanza municipal (cuyo texto íntegro se publicó el 20 de Enero de 2011), en consonancia con esto, establece, en su artículo 8, referido al devengo del impuesto, que el mismo, en las transmisiones por causa de muerte, se devenga a la fecha de la defunción del causante

QUINTO. En cuanto al periodo impositivo:

En ningún precepto del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por [Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo](#) —ni antes en la [Ley 39/1988, de 28 de diciembre](#)— se define claramente el período impositivo del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IVTNU); elemento esencial de impuesto, pues, efectivamente, el [art. 107](#) TR LRHL se refiere escuetamente al incremento «puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de veinte años» (párrafo primero del apartado 1), al «número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto el incremento» (reglas 1ª y 2ª del apartado 4) y al «período de puesta de manifiesto» (regla 3ª del mismo apartado).

Esta grave omisión supone la indefinición de un elemento esencial para la gestión del tributo; por lo que, para salvarla, hemos de acudir a la interpretación basada en la tradición legislativa, por lo cual hemos de acudir a los antecedentes y, en concreto a la definición contenida en art. 351.a) del Texto Refundido de Régimen Local (TRRL), aprobado por [Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril](#), que hablaba del «período de tiempo transcurrido entre la adquisición del terreno o del derecho por el transmitente y la nueva transmisión o, en su caso, la constitución del derecho real de goce»; con la salvedad, ésta sí recogida expresamente en el último inciso de la regla 3ª del apartado 4 del [art. 107](#) TR LRHL, de que han de computarse sólo años completos, despreciando las fracciones.

A la misma conclusión parece haber llegado la Jurisprudencia del Tribunal Supremo, cuando entiende que el momento inicial es el de la adquisición de terreno por su actual transmitente, aunque entonces el terreno no fuere de naturaleza urbana [SSTS de 19 de diciembre de 1994 y [de 1 de marzo de 1995](#) o, incluso, si no hubiere entrado en vigor en el municipio la Ordenanza que establecía el Impuesto [STS de 28 de mayo de 1993. Ello, con independencia del límite máximo de 20 años, que establece la vigente normativa reguladora del impuesto. Por lo tanto, hemos de fijar la fecha de adquisición en los supuestos en que esta se produce por causa de muerte.



SEXTO.

Independientemente de la polémica sobre el periodo impositivo y el momento del devengo del impuesto lo que resulta patente en el supuesto que nos ocupa es que tanto la muerte del causante, como el momento de la partición de la herencia (mediante escritura autorizada por el notario) son anteriores a la publicación del texto íntegro de la Ordenanza y por lo tanto anteriores a la fecha de entrada en vigor de la misma. Abundando en este punto podemos decir que la decisión de dotar de retroactividad a unas prestaciones patrimoniales --como son las tributarias-- solo corresponde al legislador (como así lo reconoce la sentencia 126/1987 del Tribunal Constitucional --TC-), de modo que solo en la medida en que una norma con rango de ley permita, para supuestos determinados, la aplicación anticipada de una figura tributaria respecto a la fecha de publicación de la Ordenanza reguladora, solo entonces podrá la Corporación, habilitada por esa norma legal singular, acordarlo y hacerlo constar, así, en aquélla. En caso contrario desaparecería la seguridad jurídica que supone para los contribuyentes conocer previamente --por medio de la aprobación y publicación definitivas de tal norma reglamentaria-- cuáles son las normas --y con qué alcance-- van a gravar sus bienes, antes de que el gravamen mismo se haga efectivo.

Por lo tanto y a modo de conclusión podemos negar la posibilidad de que una norma reglamentaria, como lo es una Ordenanza Fiscal --y, también, obviamente, el acuerdo que la modifica, en cuanto contenga preceptos y criterios puntualizadores de aquélla--, pueda ser aplicada retroactivamente a hechos imponible acaecidos con anterioridad a su vigencia; y éste es, precisamente, el efecto que se conseguiría desligando la entrada en vigor de la Ordenanza en la fecha en que tuvo lugar la publicación de su texto normativo en el BOP (que se produjo el 20 Enero 2011), para intentar hacerla coincidir, anticipadamente, con el día 1 Enero de dicho año.

Y ello supondría que, a causa de tal retroactividad, todas las Ordenanzas aprobadas o modificadas en el año 2011 entrasen en vigor, no a partir del momento de su publicación definitiva e íntegra en el BOP, sino mucho antes de ese hito legal general, con el resultado de aplicarse a hechos imponible devengados --muchos de ellos, de un modo automático, al principio o desde el primer día del ejercicio-- con anterioridad a la citada publicación o factor desencadenante de la eficacia de la norma municipal reguladora de los tributos exaccionables.

Resultado que, obviamente, es rechazado por la legislación vigente y la jurisprudencia (Así, en las sentencias, entre otras, de 16 Jul. 1993, 15 Jul., 28 Oct. y 3 y 9 Nov. 1995, 20 Abr. y 21 Oct. 1996 y 28 Ene. 1999, se ha dejado sentado que «no puede inferirse --como



pretende la Corporación-- que, producida la vigencia de las Ordenanzas a partir de su publicación definitiva e íntegra -- el 16 Mar. 1989, como sucede en este caso de autos--, tengan virtualidad desde el 1 Ene. anterior, pues ese concepto fáctico de "virtualidad" es siempre posterior, y no al contrario, a su efectiva vigencia formal»; y que «entender que las modificaciones de las Ordenanzas gozan de efectividad a partir del 1 Ene. implica vulnerar el artículo 190.2 del Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 Abr., porque, al no entrar en vigor tales normas hasta la íntegra publicación de su texto en el BOP --el 16 Mar. 1989-- y hasta el transcurso, en su caso, del plazo previsto, al efecto, en el

artículo 65.2 de la Ley 7/1985, no cabe que las mismas gocen de virtualidad retroactiva y se apliquen, en contra de los principios jurídicos más elementales, a unas situaciones --los devengos liquidatorios producidos con anterioridad a dicha fecha-- cuyos hechos imponibles eran anteriores, ostensiblemente, a la citada fecha de publicación.

CONCLUSIÓN

En virtud de cuanto antecede entendemos que el recurso de reposición presentado debe ser estimado, puesto que la Ordenanza no había entrado en vigor a la fecha de devengo del Impuesto.

Badajoz, Mayo de 2012