

▶▶ PRINCIPALES MODIFICACIONES DEL REGLAMENTO DE APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS (RAT)

NORMAS QUE HAN AFECTADO AL RAT

Real Decreto 1804/2008, de 3 noviembre.....	2
Real Decreto 2126/2008, de 26 de diciembre.....	2
Orden EHA/1030/2009, de 23 de abril.....	3
Orden EHA/1621/2009, de 17 de junio.....	3
Real Decreto 2004/2009, de 23 de diciembre.....	3
Real Decreto 1/2010, de 8 de enero.....	4
Real Decreto 192/2010, de 26 de febrero.....	5

NORMAS QUE DESARROLLAN EL RAT

Orden EHA/3787/2008, de 29 de diciembre.....	6
Resolución de 16 de diciembre de 2008.....	6

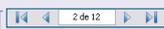
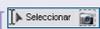
▶▶ FISCALIDAD LOCAL: JURISPRUDENCIA

• Posibilidad de recurrir el valor catastral al recibir el IBI.....	7
• Exenciones Subjetivas.....	9
• Vinculación del valor catastral no notificado.....	11

▶▶ CONSULTAS PLUSVALÍA. DEPARTAMENTO FISCAL

• Cesión de solar a cambio de vivienda.....	14
• Disolución sociedad de gananciales.....	16
• Extinción de comunidades.....	17

BREVE GUÍA DE USO

Para navegar a través de este documento puede pulsar sobre los títulos del sumario y dirigirse así a los artículos publicados. También puede usar los controles de Acrobat []. Mediante la lupa [] puede aumentar o disminuir la visualización. Si desea encajar la vista seleccione el párrafo deseado mediante la herramienta de selección [].

PRINCIPALES MODIFICACIONES DEL REGLAMENTO DE APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS

PRINCIPALES MODIFICACIONES DEL REGLAMENTO DE APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS

Desde la entrada en vigor del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, se ha puesto de manifiesto la necesidad de realizar una serie de adaptaciones en el mismo.

Estas adaptaciones se han realizado a través de las siguientes normas:

A) NORMAS QUE HAN AFECTADO AL RAT:

- ❖ **Real Decreto 1804/2008, de 3 noviembre, por el que se desarrolla la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, se modifica el Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, aprobado por el Real Decreto 1270/2003, y se modifican y aprueban otras normas tributarias. (BOE 18.11.2008)**

Modifica el artículo 147 del Reglamento con el fin de determinar las circunstancias que facultan a la Administración tributaria para la revocación del número de identificación fiscal, complementando de esta forma lo dispuesto en el apartado cuatro de la Disposición Adicional 6ª de la LGT.

- ❖ **Real Decreto 2126/2008, de 26 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, así como el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio. (BOE 27.12.2008)**

Se incorporan a través de este Real Decreto una serie de preceptos que afectan al Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

En concreto, se modifica el artículo 32 del citado Reglamento para excluir de la obligación informativa a que se refiere el precepto (la obligación de informar sobre las operaciones con terceras personas) a los obligados tributarios que realicen operaciones sujetas al Impuesto General Indirecto Canario y deban cumplir con la obligación regulada en el artículo 36 del mismo cuerpo reglamentario (obligación de informar sobre las operaciones incluidas en los libros registro).

Asimismo, se introduce una nueva causa de dilación no imputable a la Administración tributaria en la tramitación de los procedimientos de aplicación de los tributos relacionada también con la falta de presentación de la declaración informativa a que se refiere el ya citado artículo 36, con expresión de la fórmula de cálculo de dicha dilación.

Se modifica también la norma contenida en el artículo 146.1.c del reiterado texto reglamentario para regular la posibilidad de acordar la baja en los registros de operadores intracomunitarios y de devolución mensual en el marco del procedimiento de rectificación censal y se realiza la actualización de determinadas disposiciones transitorias con el objeto de modificar el momento de entrada en vigor de determinados preceptos reglamentarios, relacionados en unos casos con obligaciones de información, como son las reguladas en los artículos 36, 38 y 54 del Reglamento y, en otro, con la información censal que debe suministrarse a la Administración tributaria, como es el referido a la utilización de la CNAE en las declaraciones censales.

❖ **Orden EHA/1030/2009, de 23 de abril, por la que se eleva el límite exento de la obligación de aportar garantía en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento a 18.000 euros. (BOE 30.04.2009)**

La Disposición Adicional 2ª del Real Decreto que aprobó el RAT asumió el contenido básico de la Orden 157/2003, de 30 de enero, del MEH, y mantuvo expresamente el importe de 6.000 euros como límite exento de la obligación de aportar garantía en tanto no se estableciese por el Ministro de Economía y Hacienda, en uso de la habilitación que la propia disposición adicional contiene en su favor, la cuantía por debajo de la cual no se exigirían garantías con motivo de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento.

Si se quiere seguir atendiendo a la finalidad última de la exención prevista, que no es sólo la agilización del procedimiento de gestión de tales solicitudes, sino también el otorgar facilidades a los ciudadanos y agentes económicos para el cumplimiento de sus obligaciones de pago ante dificultades coyunturales de carácter económico-financiero, se considera necesario elevar el citado límite de exención de la obligación de aportar garantía.

Es conveniente aclarar que el ámbito de aplicación de la presente Orden se ciñe a las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de pago de las deudas gestionadas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, y por los órganos u organismos de la Hacienda Pública Estatal, por lo que el límite exento de la obligación de prestar garantía en solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento cuya gestión corresponda a otras Administraciones Tributarias seguirá regulándose de acuerdo a lo previsto en la disposición adicional Segunda del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las Actuaciones y los Procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria y de Desarrollo de las Normas Comunes de los Procedimientos de Aplicación de los Tributos.

Básicamente esta norma establece que no se exigirán garantías para las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de pago de las deudas a que se refiere el artículo anterior de la presente Orden, cuando su importe en conjunto no exceda de 18.000 euros y se encuentren tanto en período voluntario como en período ejecutivo de pago, sin perjuicio del mantenimiento, en este último caso, de las trabas existentes sobre bienes y derechos del deudor en el momento de la presentación de la solicitud.

A efectos de la determinación de la cuantía señalada se acumularán en el momento de la solicitud, tanto las deudas a que se refiere la propia solicitud como cualesquiera otras del mismo deudor para las que se haya solicitado y no resuelto el aplazamiento o fraccionamiento, así como el importe de los vencimientos pendientes de ingreso de las deudas aplazadas o fraccionadas, salvo que estén debidamente garantizadas.

Las deudas acumulables serán aquellas que consten en las bases de datos del órgano de recaudación competente, sin que sea precisa la consulta a los demás órganos u organismos comprendidos en el ámbito de aplicación de esta Orden a efectos de determinar el conjunto de las mismas. No obstante, los órganos competentes de recaudación computarán aquellas otras deudas acumulables que, no constando en sus bases de datos, les hayan sido comunicadas por otros órganos u organismos.

❖ **Orden EHA/1621/2009, de 17 de junio, por la que se eleva a 18.000 euros el límite exento de la obligación de aportar garantía en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de deudas derivadas de tributos cedidos cuya gestión recaudatoria corresponda a las Comunidades Autónomas. (BOE 18.06.2009)**

Establece que no se exigirán garantías para las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de pago de las deudas derivadas de tributos cedidos a las Comunidades Autónomas, cuando le corresponda a éstas, por delegación del Estado, la recaudación de tales deudas., cuando su importe en conjunto no exceda de 18.000 euros y se encuentren tanto en período voluntario como en período ejecutivo de pago, sin perjuicio del mantenimiento, en este último caso, de las trabas existentes sobre bienes y derechos del deudor en el momento de la presentación de la solicitud.

A efectos de la determinación de la cuantía señalada se acumularán en el momento de la solicitud, tanto las deudas a que se refiere la propia solicitud como cualesquiera otras del mismo deudor para las que se haya solicitado y no resuelto el aplazamiento o fraccionamiento, así como el importe de los vencimientos pendientes de ingreso de las deudas aplazadas o fraccionadas, salvo que estén debidamente garantizadas.

Las deudas acumulables serán aquellas que consten en las bases de datos del órgano de recaudación competente, que, no obstante, computará aquellas otras deudas acumulables que, no constando en sus bases de datos, le hayan sido comunicadas por otras Administraciones, órganos u organismos.

❖ **Real Decreto 2004/2009, de 23 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo,**

en materia de pagos a cuenta, el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, y el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, en materia de obligaciones formales, y se establecen para 2010 nuevos plazos de renunciaciones al método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y a los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido. (BOE 29.12.2009)

Este Real Decreto modifica el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos con el objeto de facilitar a los obligados tributarios el cumplimiento de sus obligaciones, ampliándose la obligación que recae sobre las entidades intervinientes en la financiación de bienes inmuebles, de informar a la Administración tributaria sobre las cantidades percibidas del prestatario también en concepto de otros gastos derivados de la financiación, al margen de los intereses.

Por otra parte, se pospone hasta el año 2012, para todos los sujetos pasivos que no estén inscritos en el registro de devolución mensual del Impuesto sobre el Valor Añadido o del Impuesto General Indirecto Canario, la entrada en vigor de la obligación de presentar electrónicamente la información de los libros registro de dichos impuestos contenida en el artículo 36 del citado Reglamento.

Finalmente, a través de la disposición adicional única se establece una modificación en la obligación de informar acerca de préstamos y créditos que vincula a las entidades que se dedican al tráfico bancario o crediticio, de forma que sólo tendrán que informar, para el año 2009, respecto de los saldos a que se refiere dicha obligación cuando su cuantía sea superior a 6.000 euros.

❖ **Real Decreto 1/2010, de 8 de enero, de modificación de determinadas obligaciones tributarias formales y procedimientos de aplicación de los tributos y de modificación de otras normas con contenido tributario. (BOE 19.01.2010)**

Modifica el RAT persiguiendo, fundamentalmente, tres objetivos:

- Adaptar determinadas obligaciones formales que en él se regulan, afectando especialmente a los deberes de información.
- Impulsar las relaciones electrónicas entre la Administración y los ciudadanos que ha supuesto la aprobación de la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos, hace necesario que se concreten determinados efectos que pueden derivarse del empleo de medios electrónicos.
- Introducción de modificaciones estrictamente de carácter procedimental.

Veamos a continuación las principales novedades que recoge dicha norma:

A) EN RELACIÓN CON LAS OBLIGACIONES FORMALES ESTABLECIDAS EN EL CITADO REGLAMENTO:

En primer lugar, se modifican varios preceptos para dar un tratamiento normativo adecuado a aquellos supuestos de creación de entidades con la única finalidad de transmitir posteriormente sus acciones, participaciones o títulos representativos de los fondos propios a terceros, especialmente en el marco de políticas de promoción empresarial y fomento de la actividad económica. En este sentido, se pospone el cómputo del plazo para el inicio de la actividad de la entidad, a efectos de la revocación del número de identificación fiscal, y, a cambio, se establece la obligación de facilitar determinada información censal.

En el marco de la reducción de cargas administrativas, se modifica el mencionado reglamento con el objeto de extender la exoneración de la obligación de presentar la declaración censal de alta en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores a todas aquellas personas o entidades que, de acuerdo con la normativa correspondiente, puedan utilizar y utilicen el Documento Único Electrónico para el inicio de su actividad económica.

Se introduce una modificación destinada a que aquellos obligados tributarios que deben presentar electrónicamente la información contenida en los libros-registro del Impuesto sobre el Valor Añadido o del Impuesto General Indirecto Canario, sigan suministrando la información correspondiente a las compensaciones agrícolas satisfechas a personas acogidas al régimen especial de agricultura, ganadería y pesca a través de la declaración anual de operaciones con terceras personas (modelo 347).

Por otra parte, con objeto de facilitar el cumplimiento de obligaciones informativas, se introduce una modificación de carácter técnico que afecta a la imputación temporal de la obligación de informar, en la declaración anual de operaciones con terceros, sobre las cantidades superiores a 6.000 euros que se perciban en metálico. La modificación consiste en especificar el momento y la forma en que el obligado tributario debe declarar aquellas cantidades en metálico derivadas de operaciones incluidas en la declaración anual correspondiente, pero percibidas tras la presentación de dicha declaración.

Además de lo anterior, se establece un límite de seis mil euros a la declaración informativa anual de saldos a 31 de diciembre de créditos o préstamos concedidos por las entidades de crédito a sus clientes, con la clara finalidad de minorar la carga que supone el cumplimiento de dicha obligación.

Por motivos de control, las entidades crediticias deberán informar de las cantidades que entreguen o reciban en metálico por importe superior a 3.000 euros, así como de las operaciones realizadas por empresarios o profesionales adheridos al sistema de cobros mediante tarjeta de crédito o débito cuando el importe neto anual de dichos cobros exceda de 3.000 euros.

Para evitar la duplicidad en el suministro de información sobre los planes de previsión social empresarial, se exime a las empresas que instrumenten compromisos por pensiones a través de dichos planes de informar al respecto.

B) EN RELACIÓN CON LAS RELACIONES ELECTRÓNICAS ENTRE LA ADMINISTRACIÓN Y LOS CIUDADANOS:

Se modifica la redacción de uno de los supuestos de interrupción justificada del plazo de resolución de los procedimientos tributarios para atender adecuadamente el derecho reconocido a los ciudadanos en el artículo 6.2.b de la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos, de no aportar datos y documentos que obren en poder de las Administraciones públicas. El objetivo es que quede claro que en dicho supuesto reglamentario también se incluyen las interrupciones derivadas de la solicitud de esos datos o documentos, por medios electrónicos, por parte de la Administración tributaria a otros órganos de la misma o de otra Administración, como consecuencia del ejercicio por el obligado tributario del mencionado derecho. Sin perjuicio, lógicamente, de la observancia del desarrollo reglamentario que se haga de dicho precepto legal.

También en el marco del fomento de las relaciones electrónicas entre la Administración y los ciudadanos, se introduce un nuevo artículo destinado a adaptar el régimen de notificaciones al nuevo contexto que supone la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos, y, en virtud del cual, se regula la posible atribución de una dirección electrónica, a efectos de notificaciones tributarias, a entidades y personas físicas que pertenezcan a determinados colectivos

C) DESDE UN PUNTO DE VISTA ESTRICTAMENTE PROCEDIMENTAL SE INTRODUCEN VARIAS MODIFICACIONES:

Desde un punto de vista estrictamente procedimental, se introducen varias modificaciones:

1. Se recoge, en el ámbito del procedimiento de rectificación de autoliquidaciones, la posibilidad de que un procedimiento de esta naturaleza pueda finalizar como consecuencia del inicio de un procedimiento de aplicación de los tributos distinto por parte de la Administración tributaria;
2. Se introduce una nueva disposición, relativa al procedimiento en el ámbito aduanero, clarificando la posibilidad que tiene la Administración de comprobar las liquidaciones practicadas en el ámbito aduanero, incluso cuando hayan sido ya objeto de comprobación administrativa para el levante de las mercancías.
3. En aras de lograr una ejecución más eficiente por parte de la Administración Tributaria de las resoluciones administrativas o judiciales, se otorga a los órganos de inspección la posibilidad de llevar a cabo las actuaciones que sean necesarias para la ejecución, haciendo uso de las facultades previstas en el artículo 142 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

❖ Real Decreto 192/2010, de 26 de febrero, de modificación del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, y del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, para la incorporación de determinadas directivas comunitarias. (BOE 2.03.2010)

Introduce determinadas modificaciones en el RAT en torno a los sujetos obligados a tener un NIF-IVA, que traen causa, asimismo, del Derecho de la Unión, con el fin de que el Registro de operadores intracomunita-

rios y, por ende, la atribución del número de identificación a efectos del Impuesto, se adapte a la ampliación que la Directiva 2008/8/CE realiza respecto de los empresarios o profesionales que deben estar identificados, estableciendo dos nuevos supuestos en el artículo 214 de la Directiva 2006/112/CE [nuevas letras d y e de dicho artículo 214]. Dichos supuestos son los referidos a los prestadores y a los destinatarios de aquellas prestaciones intracomunitarias de servicios cuyo sujeto pasivo sea, por vía del mecanismo de inversión, el destinatario de las mismas.

B) NORMAS QUE DESARROLLAN EL RAT:

- ❖ **Orden EHA/3787/2008, de 29 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 340 de declaración informativa regulada en el artículo 36 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (BOE 30.12.2008)**

Desarrolla el artículo 36 del RAT, aprobando el modelo 340 de declaración informativa regulada en dicho artículo.

- ❖ **Resolución de 16 de diciembre de 2008, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se establecen las condiciones para el desarrollo de un procedimiento electrónico para el intercambio de ficheros entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria y las entidades de crédito, en el ámbito de las obligaciones de información a la Administración tributaria relativas a extractos normalizados de cuentas corrientes (BOE 10.02.2009)**

Desarrolla el artículo 58 del RAT, al establecer las condiciones para el desarrollo de un procedimiento electrónico para el intercambio de ficheros entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria y las entidades de crédito, en el ámbito de las obligaciones de información a la Administración tributaria relativas a extractos normalizados de cuentas corrientes.

Asimismo, al amparo del artículo 96 de la LGT, establece un procedimiento centralizado para el intercambio telemático entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria y las entidades de crédito que voluntariamente se adhieran al mismo de ficheros que contengan los requerimientos de información relativos a los movimientos de cuentas corrientes y sus correspondientes contestaciones.

- ❖ Para finalizar, conviene destacar la Sentencia del Tribunal Supremo de 4 de marzo de 2009 que se dicta en relación con la impugnación, mediante recurso directo, del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, publicada en el Boletín Oficial del Estado del día 5 de septiembre.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ISLAS BALEARES DE 1 DE FEBRERO DE 2010. POSIBILIDAD DE RECURRIR EL VALOR CATASTRAL AL RECIBIR EL IBI

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. Como hemos descrito en el encabezamiento, la representación procesal de D^a Araceli dirige el presente recurso contencioso administrativo contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional en Illes Balears, de 28 de junio de 2007, por la que se declaró inadmisibile, por ausencia de acto administrativo previo, la reclamación económico-administrativa n^o NUM000 , formulada frente al escrito de 26 de julio de 2005 dictado por la Gerencia del Catastro en relación a la solicitud de subsanación de discrepancias formulada respecto del valor otorgado a efectos de Impuesto de Bienes Inmuebles (IBI) para la finca con referencia catastral NUM001 .

El Tribunal Económico Administrativo Regional en Illes Balears consideró que, dado que la incoación de un expediente de subsanación de discrepancias es potestativo para la Administración, la parte recurrente no podía impugnar el acuerdo de la Gerencia del Catastro por el que se le acusaba recibo de la denuncia de su oposición al valor asignado a un inmueble de su propiedad en el Catastro Inmobiliario, a los efectos del IBI, y desde el año 2003, ni tampoco frente a la desestimación presunta de la reiteración de la petición efectuada el 25 de julio de 2005, producida el 20 de octubre siguiente.

La parte actora interesa que se estime su demanda, anulando la resolución económico administrativa impugnada, condenando a la Administración a realizar una nueva valoración catastral del inmueble, a efectos del IBI, con efectos desde las declaraciones giradas desde el año 2003, con devolución de las cuotas excesivamente pagadas y abono de los intereses correspondientes.

SEGUNDO. Como se desprende del examen del expediente administrativo, así como del resultado de la prueba practicada, resulta que el 25 de julio del año 2005, la actora presentó un escrito ante la Gerencia Regional en Illes Balears correspondiente a la Dirección General del Catastro, en la que puso de manifiesto que, desde el ejercicio del 2003, se había incrementado el valor catastral otorgado a efectos del IBI para el inmueble de referencia NUM001 , siendo excesivo y desproporcionado, pasando de 11.639,36 euros a 91.952,41 euros en un año.

La actora abonó la liquidación del IBI correspondiente al año 2004 el 18 de abril de 2005, manifestando que en ese momento se percató de la modificación de la tasación catastral, y consiguiente mayor cuota tributaria, presentando el 25 de julio de 2005 el escrito mencionado.

Incoado el expediente n^o NUM002 por la Oficina Gestora del Catastro, el 26 de julio de 2005 comunica a la solicitante que toma conocimiento de su oposición al valor asignado al inmueble, pero con la advertencia de que el inicio del procedimiento de subsanación de discrepancias debe realizarse de oficio.

El 26 de octubre de 2005, la recurrente presentó un nuevo escrito reiterativo de su petición de apertura de un expediente de resolución de discrepancias, sin recibir respuesta por parte de la Administración, silencio frente a la cual se formuló la reclamación económico-administrativa n^o NUM000 , la cual fue inadmitida a trámite por el TEAR, resolución administrativa impugnada en el seno del presente recurso, constituyendo su objeto.

TERCERO. Por lo que respecta a si la reclamación económico-administrativa formulada contra la omisión imputada a la Administración (Gerencia del Catastro en Baleares) respecto de la incoación de un procedimiento de resolución de discrepancias referente a valores catastrales, era o no admisible a trámite, debe partirse del tenor literal del artículo 18.1 del Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo , por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, en virtud del cual:

“1. El procedimiento de subsanación de discrepancias se iniciará por acuerdo del órgano competente, ya sea por propia iniciativa o como consecuencia de orden superior, cuando la Administración tenga conocimiento de la falta de concordancia entre la descripción catastral de los bienes inmuebles y la realidad inmobiliaria y su origen no se deba al incumplimiento de la obligación de declarar o comunicar a que se refieren los arts. 13 y 14 . La iniciación del procedimiento se comunicará a los interesados, conforme a lo dispuesto en el art. 12.6, concediéndoles un plazo de 15 días para que formulen las alegaciones que estimen convenientes. La resolución que se dicte tendrá efectividad desde el día siguiente a la fecha en que se acuerde y se notificará a los interesados de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. El plazo máximo en que debe notificarse la resolución expresa será de seis meses desde la notificación del acuerdo de iniciación a los interesados. El vencimiento del plazo máximo de resolución determinará la caducidad del expediente y el archivo de todas las actuaciones.”

Por consiguiente, la mera petición o denuncia del administrado acerca de su oposición con el valor asignado a un inmueble a efectos catastrales no conlleva necesariamente que la Administración deba iniciar un expediente dirigido a solucionar las tasaciones controvertidas, sino que, como el precepto legal establece, esta decisión es discrecional para la Administración, salvo que proceda de una orden de un órgano superior.

Los particulares afectados o interesados pueden comunicar la existencia de valoraciones catastrales incorrectas a los efectos de que se revise la tasación asignada, pero esta denuncia no implica un cauce de apertura de expediente alguno, sino que la Administración será quien decida o no su incoación.

Esta conclusión no obsta que, al margen del procedimiento de subsanación de discrepancias, cuyo inicio depende en exclusiva de la decisión interna de la Administración, los interesados disconformes con la tasación dispongan de otras vías de manifestar su oposición al respecto: Así, o bien pueden impugnar las revisiones de los valores catastrales, una vez producida la publicación colectiva de las mismas; o bien pueden dirigir los recursos pertinentes con cada liquidación anual del IBI, ya que el valor asignado es determinante de la base imponible.

Como la apertura del expediente de subsanación de discrepancias previsto en el artículo 18 del Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo no puede ser provocada por el administrado, resulta que ni documento expedido por la Gerencia del Catastro en Baleares el 26 de julio de 2005, ni tampoco el silencio manifestado frente a la nueva petición presentada por la actora en octubre de 2005 se pueden considerar como actos administrativos denegatorios de la incoación del procedimiento, sino que dejan constancia de la toma de conocimiento de las discrepancias, correspondiendo a la Administración decidir si el expediente se inicia o no.

Como resultado de los razonamientos expuestos, el presente recurso contencioso administrativo debe desestimarse, en cuanto en la resolución del TEAR se acordó correctamente la inadmisión de la reclamación económico administrativa 1.361/2005, al no incardinarse en ninguno de los supuestos consignados en el artículo 227.1 de la Ley 58/2003, de 18 de diciembre, General Tributaria:

“1. La reclamación económico-administrativa será admisible, en relación con las materias a las que se refiere el artículo anterior, contra los actos siguientes:

- a) Los que provisional o definitivamente reconozcan o denieguen un derecho o declaren una obligación o un deber.
- b) Los de trámite que decidan, directa o indirectamente, el fondo del asunto o pongan término al procedimiento.”

CUARTO. De conformidad con lo establecido en el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional, no procede efectuar expresa imposición de las costas procesales causadas en estos autos a ninguno de los litigantes.

Vistos los preceptos legales mencionados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

1. DESESTIMAMOS el presente recurso contencioso administrativo.
2. Declaramos conforme al ordenamiento jurídico el acto administrativo impugnado y, en consecuencia, lo CONFIRMAMOS.
3. No se hace expresa declaración en cuanto a costas procesales.

Contra la presente sentencia no cabe recurso ordinario alguno.

Así por esta nuestra sentencia de la que quedará testimonio en autos para su notificación, la pronunciamos, mandamos y firmamos.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID DE 18 FEBRERO DE 2010. EXENCIONES SUBJETIVAS

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La sentencia de 2 de marzo de 2009 del Juzgado de lo Contencioso Administrativo número 16, impugnada en el presente proceso, viene a anular el acto administrativo, esto es, la resolución de la referida Administración Local que presenta liquidaciones por el impuesto sobre el INCREMENTO DEL VALOR de los terrenos de naturaleza urbana.

SEGUNDO.- Tanto en la primera instancia como en la presente apelación, la cuestión litigiosa se centra en concretar la naturaleza del IVIMA a los efectos del art. 105.2.a) 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, a cuyo tenor “estarán exentos de este impuesto los correspondientes cuando la obligación de satisfacer aquél recaiga sobre las siguientes personas o entidades:

a) El Estado, las comunidades autónomas y las entidades locales, a las que pertenezca el municipio, así como los organismos autónomos del Estado y las entidades de derecho público de análogo carácter de las comunidades autónomas y de dichas entidades locales”.

Mientras que el IVIMA sostiene su carácter público, la Administración Local apelante lo niega y mantiene la procedencia de la liquidación.

TERCERO.- Para ello, resulta necesario examinar la naturaleza jurídica del IVIMA y el régimen jurídico aplicable a los contratos privados por él celebrados.

Dispone el art. 1 de la Ley de la Comunidad de Madrid 1/1993, de 14 de enero, de Reordenación de Funciones y Organización del Organismo Autónomo Instituto de la Vivienda de Madrid, que “El Instituto de la Vivienda de Madrid es un Organismo Autónomo mercantil de carácter comercial y financiero adscrito a la Consejería de Política Territorial, que se regirá por esta Ley; por la Ley 1/1984, de 19 de enero, reguladora de la Administración Institucional de la Comunidad de Madrid, y supletoriamente por las demás disposiciones de general aplicación”. Nos encontramos, por tanto, en presencia de un Organismo Autónomo, apareciendo definido estos entes públicos, por lo que a la Comunidad de Madrid se refiere, en la Ley 1/1984, de 19 de enero, reguladora de la Administración Institucional de la Comunidad de Madrid. Esta norma, en su art. 1, atribuye a dicha Comunidad la potestad de “crear, para la prestación de determinados servicios públicos o el ejercicio de actividades que coadyuven a su realización, entidades de carácter institucional con el régimen y requisitos establecidos en la presente Ley”, encontrándose entre tales entidades los Organismos Autónomos, como es el IVIMA, que se definen en el art. 2 de esta norma como parte integrante de “la Administración institucional de la Comunidad de Madrid”, y en concreto, en su apartado 2.a), se precisa que “son organismos autónomos las entidades de Derecho público creadas por Ley de la Asamblea, con personalidad jurídica y patrimonio propios, distintos de los de la Comunidad, a quienes se encomienda expresamente en régimen de descentralización la organización y administración de algún servicio público y de los fondos adscritos al mismo, el cumplimiento de actividades económicas al servicio de fines diversos y la administración de determinados bienes de la Comunidad, ya sean patrimoniales o de dominio público”.

Por su parte, el art. 55.2 de la Ley 7/1986, de 23 de julio, del Patrimonio de la Comunidad de Madrid, prevé que las enajenaciones de bienes patrimoniales que formen parte de las operaciones estatutarias de los organismos comerciales o financieros de la Comunidad y constituyan el objeto directo de sus actividades no estarán sujetas a lo establecido en el apartado primero de dicho precepto que exige que “cualquier enajenación o cesión de bienes y derechos propiedad de las Entidades Institucionales deberá ser acordada por los Órganos y con los límites fijados en la Ley de Presupuestos”. Asimismo, el art. 8 de la Ley de la Comunidad de Madrid 1/1993, reguladora del Instituto, establece que “la contratación del Instituto de la Vivienda de Madrid se regirá por lo dispuesto en la legislación del Estado y en los arts. 19 al 24 de la Ley reguladora de la Administración Institucional de la Comunidad de Madrid”. Y el art. 19 de esta última norma, Ley 1/1984, dispone que “Los contratos que celebran los organismos autónomos de la Comunidad de Madrid se regirán por la legislación del Estado, con las particularidades derivadas de la organización propia de los mismos y de su dependencia de la Comunidad Autónoma”.

De cuanto ha sido expuesto se desprende que el IVIMA es una entidad de Derecho Público que, debido a su carácter mercantil, comercial y financiero, actúa en el tráfico jurídico privado, pero ello no le priva de su naturaleza jurídico pública. Confluyen, por tanto, en el IVIMA una forma de personificación jurídico- pública, junto con una actuación, básica aunque no exclusivamente, en el marco del tráfico jurídico privado como instrumento más adecuado para la consecución de sus fines de carácter público. Además, en materia de contratación, como se ha visto, está sometido a la legislación del Estado en la que se prevén, expresamente, supuestos como el presente en el que una Entidad de Derecho Público, un Organismo Autónomo, realiza contratos de carácter jurídico privado. Y así el art. 1 de la Ley 13/1995, de 18 de mayo, de Contratos de las Administraciones Públicas (vigente respecto del supuesto enjuiciado), incluye a los Organismos Autónomos, como es el IVIMA, dentro de su ámbito subjetivo de aplicación. Por ello, les resulta de plena aplicación el art. 9 de dicha Ley que regula el régimen de los contratos privados celebrados por las Administraciones públicas, precepto en el que se refleja la doctrina de los actos separables y que es del siguiente tenor:

“1. Los contratos privados de las Administraciones Públicas se regirán en cuanto a su preparación y adjudicación, en defecto de normas administrativas específicas, por la presente Ley y sus disposiciones de desarrollo y en cuanto a sus efectos y extinción, por las normas de derecho privado. Los contratos de compraventa, permuta, arrendamiento y demás negocios jurídicos análogos sobre bienes inmuebles, propiedades incorpóreas y valores negociables se regirán por la legislación patrimonial de las Administraciones Públicas aplicable a cada caso.

2. El orden jurisdiccional civil será el competente para resolver las controversias que surjan entre las partes en los contratos privados. No obstante, se considerarán actos jurídicos separables los que se dicten en relación con la preparación y adjudicación del contrato y, en consecuencia, podrán ser impugnados ante el orden jurisdiccional contencioso-administrativo de acuerdo con la normativa reguladora de dicha jurisdicción”.

De este precepto se desprende que la preparación y adjudicación de los contratos privados celebrados por el IVIMA está sometida a la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, y su conocimiento corresponde a esta jurisdicción contencioso administrativa, y los efectos y la extinción de estos contratos privados se rigen por el derecho privado (a excepción, entre otros, del contrato de compraventa sobre bienes inmuebles, como es el que nos ocupa, que se rige por la legislación patrimonial de las Administraciones Públicas aplicable a cada caso, y a la que antes se hizo referencia respecto del IVIMA) y corresponde su conocimiento a la jurisdicción civil.

Pues bien, en el presente caso, la pretensión que se ejercita afecta a la fijación del precio del contrato y ello debe considerarse incluido, conforme a lo expuesto, dentro del ámbito de conocimiento de esta jurisdicción, pues tal fijación del precio se encuentra dentro del ámbito de la preparación y adjudicación del contrato que nos ocupa, en el que, además, el contratista ha sido seleccionado por el IVIMA por su condición de titular en arrendamiento de una vivienda que antes tuvo la condición de vivienda de protección oficial, siendo su actual ocupante el titular de aquella vivienda cuando mantenía esa calificación, y habiendo sido determinado el precio ofertado, como consta en la comunicación dirigida por el IVIMA al actor de fecha 19 de junio de 1997, por referencia a los módulos de dichas viviendas de protección oficial del año 1993.

De cuanto se ha expuesto se desprende la procedencia de desestimar el recurso de apelación resultando procedente la pretensión del IVIMA

CUARTO.- De acuerdo con lo previsto en el artículo 139.2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, en la segunda instancia, las costas procesales se “se impondrán al recurrente si se desestima totalmente el recurso, salvo que el órgano jurisdiccional, razonándolo debidamente, aprecie la concurrencia de circunstancias que justifiquen su no imposición”. En el caso analizado no aprecia la Sala la concurrencia de ninguna de estas circunstancias por lo que procede imponerlas a la parte apelante

Por todo lo anterior, en el nombre de S.M. el Rey y por la autoridad que nos confiere el Pueblo Español

FALLAMOS

Que DESESTIMANDO el presente recurso de apelación interpuesto por el Procurador de los Tribunales Sr. Carrasco Gómez, en nombre y representación del Ayuntamiento de Galapagar, contra la sentencia de fecha 2 de marzo de 2009, dictada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 16 de Madrid en el P.O. nº 30/08, DEBEMOS CONFIRMAR Y CONFIRMAMOS íntegramente la mencionada sentencia.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID DE 6 ABRIL DE 2010. VINCULACIÓN DEL VALOR CATASTRAL NO NOTIFICADO

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La cuestión que se plantea en el presente recurso consiste en determinar si el valor catastral sobre el que ha de calcularse el Impuesto sobre el de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) es el asignado para la anualidad anterior al devengo o el fijado para el ejercicio corriente, se haya o no notificado este valor.

La entidad apelante, demandante en la instancia, transmitió el 27 de febrero de 2004 una parte de un inmueble de su propiedad y, en el momento de practicarse la autoliquidación del IIVTNU hizo constar como valor catastral el valor del suelo reflejado en el recibo del Impuesto de Bienes Inmuebles (IBI) del año 2003, 4.151.347,40 euros, último valor catastral del que tenía conocimiento.

No obstante, la vendedora había construido un centro comercial sobre la finca, obra que concluyó el 24 de noviembre de 2003. Esta circunstancia fue comunicada a efectos catastrales el 21 de enero de 2004.

El 15 de octubre de 2004 se notificó a la transmitente el acuerdo de alteración catastral adoptado por la Gerencia Regional del Catastro de Madrid, a cuyo tenor el valor tras la construcción ascendía a 183.475.448,41 euros, de los que 64.097.045,45 correspondían al suelo.

A consecuencia del nuevo valor catastral se giró por la Agencia tributaria liquidación del IIVTNU por importe de 1.431.836,41 euros.

SEGUNDO.- Dados los referidos antecedentes, la cuestión de fondo controvertida es igual a la que conoció esta Sección en Sentencia 1546/2009, de 13 de noviembre, promovida por la misma recurrente «Hiperco, S.A.», cuyo criterio debe reproducir la presente en aras del principio de unidad de doctrina.

La mencionada Sentencia declara lo siguiente:

CUARTO.- La cuestión que se plantea por lo expuesto no es otra que la de determinar si para la liquidación del Impuesto de Incremento de Valor de los terrenos de naturaleza urbana ha de tenerse en cuenta el valor catastral establecido antes de la fecha del devengo del impuesto pero que no había sido notificado al interesado y así la cronología de los hechos, como se expone por la parte apelada sin discrepancia por la parte de la apelante, es la siguiente:

14.09.06: presentación de la declaración catastral por nueva construcción.

13.04.07: consignación del nuevo valor catastral por la G.R. del Catastro.

19.04.07: devengo del IIVTNU.

28.06.07: notificación a la recurrente del nuevo valor catastral.

26.11.07: notificación a la recurrente de la liquidación del IIVTNU.

QUINTO.- La normativa aplicable al caso presente como se expone en la sentencia apelada y asimismo por las partes viene constituida por el art. 107 del Real Decreto Legislativo 2/2004 de 5 de marzo que establece:

“1. La base imponible de este impuesto está constituida por el incremento de valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años.

A efectos de la determinación de la base imponible, habrá de tenerse en cuenta el valor del terreno en el momento del devengo, de acuerdo con lo previsto en los apartados 2 y 3 de este artículo, y el porcentaje que corresponda en función de lo previsto en su apartado 4.

2. El valor del terreno en el momento del devengo resultará de lo establecido en las siguientes reglas:

- En las transmisiones de terrenos, el valor de éstos en el momento del devengo será el que tengan determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.”

Por su parte el art. 17 del RDL 1/2004 de 5 de marzo, Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario establece:

“Los actos dictados como consecuencia de los procedimientos regulados en este capítulo se notificarán a los interesados de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tri-

butaria, y tendrán efectividad el día siguiente a aquel en que se produjeron los hechos, actos o negocios que originaron la incorporación o modificación catastral, con independencia del momento en que se notifiquen.”

SEXTO.- La interpretación de este último precepto viene establecido a juicio de la Sección por la recurrente Sentencia del Tribunal supremo de 12-1-08 a que hacen referencia ambas partes.

En dicha resolución a los efectos que aquí interesan se establece lo siguiente en su Fundamento de Derecho 4º:

“Sobre el contenido de ambos preceptos el Ayuntamiento recurrente elabora su posición, de modo que, según su tesis, una vez determinado el valor catastral, podría procederse a practicar la liquidación del IIVTNU, con independencia de la eficacia que frente al afectado tenga el acto de notificación del referido valor. Acude para ello al tenor del repetido art. 17 de la Ley del Catastro, en cuanto que es efectivo el valor catastral desde el día en que se produjo el hecho que lo determino, con independencia del momento en que se notifique; es decir, que, a su juicio, el valor catastral, aún sin notificar, podría permitir la liquidación subsiguiente.

2. A la vista del planteamiento expuesto por la Corporación recurrente, bien se ve que el Ayuntamiento de Oviedo confunde la doctrina general de la eficacia de los actos administrativos con la efectividad de dichos actos para el destinatario de los mismos; dicho de otro modo, el Legislador puede determinar que los efectos de una determinada actuación administrativa se produzcan, con carácter general, desde el mismo momento en que sea dictada (ejecutividad inmediata de los actos administrativos a que se refieren los arts. 56 y 57.1LRJAEPAC), pero a cada destinatario de aquélla no podrá serle de aplicación sino desde su notificación.

Para el administrado constituye una garantía tomar conocimiento del acto administrativo antes de que le sea de aplicación y tener la posibilidad efectiva de su impugnación con anterioridad a que aquél le alcance en su efectividad. No sólo constituye una manifestación de las garantías que para el administrado derivan de la doctrina general de la eficacia de los actos administrativos(art. 56y siguientes de la LRJA-PAC) sino que también tiene un fundamento constitucional en el ejercicio efectivo del derecho de defensa de los propios intereses consagrado en el art. 24.2 de la Constitución, por cuanto que, como se señala en la sentencia, si el valor catastral constituye el presupuesto sobre el que se va a determinar posteriormente la base imponible del IIVTNU, es evidente que ese valor no puede quedar determinado a espaldas del sujeto pasivo del tributo; al menos, ha de notificársele al mismo para que pueda, como así hizo la sociedad mercantil recurrente en la instancia, formalizar reclamación económico-administrativa contra los valores determinados si no estuviera conforme con los que había establecido el Centro de Gestión Catastral.

En conclusión, que la sentencia recurrida no es errónea pues la eficacia de los valores catastrales, con independencia del momento en que se notifique, no resulta incompatible con la necesidad de la previa notificación a los interesados de dicha determinación. El art.17 del Texto Refundido de la Ley de Catastro lo que proclama es, como puntualiza el Abogado del Estado, la validez del acto administrativo (valor catastral) desde su determinación (será efectivo), siquiera no se sustrae, como todos los actos administrativos, a la exigencia de que su eficacia frente al destinatario pende de su notificación. Que sea efectivo desde el día siguiente al que se produjo el hecho que le dio lugar, con independencia del momento de la notificación, no significa que ésta sea superflua; sigue siendo obligada para la eficacia frente al administrado, lo que ocurre es que la eficacia que cobre el valor catastral, a partir de su notificación, lo es con el contenido que el acto (valor catastral) tenía en el momento de su aprobación, sin que ello signifique que otorgue eficacia retroactiva al acto que se notifica.”

Concreta finalmente la sentencia que la doctrina establecida no es nueva sino que ya fue expuesta en precedentes Sentencias del Tribunal Supremo de 20-1-04 con cita de las sentencias de 15-3 y 5-7-91, 30-1-99 y 21-10-02 .

SÉPTIMO.- En aplicación de tal doctrina resulta obligada la estimación del presente recurso de apelación al resultar indiscutido que el valor catastral asignado en fecha 13-4-07 no era conocido por el interesado en fecha 19-4-07 (fecha del devengo del Impuesto) sino que le fue notificado con posterioridad el 28-6-07.

TERCERO.- Idéntica sucesión de hechos se produce en nuestro caso:

El 24-11-2003 se notifica la alteración física de la finca al catastro, el 27-2-2004 se devenga el IIVTNU y el 15 de octubre de 2004 se notifica el nuevo valor catastral.

Así pues, en el momento del devengo del impuesto no era conocido por el obligado tributario el nuevo valor catastral, por lo que resultaba inaplicable a tenor del criterio de esta Sección mantenido en la referida Sentencia.

CUARTO.- La única singularidad que presenta la apelación se contrae a la eventual ilegalidad del apartado d) del art. 12.1 de la Ordenanza reguladora del IIVTNU.

El art. 26 LJ contempla, en su apartado 1, el recurso directo contra los Reglamentos, y en el 2 el denominado recurso indirecto, que permite -bien como consecuencia de no haberse impugnado en su día la norma reglamentaria, o bien como consecuencia de haberlo hecho pero haber sido el mismo desestimado-, «la impugnación de los actos de aplicación con fundamento en lo dispuesto en el apartado anterior». Resulta imprescindible que el acto administrativo recurrido constituya una concreta aplicación de la disposición general impugnada, lo que precisa ineludiblemente que el fundamento esencial de aquél lo sea la norma o disposición reputada ilegal por el impugnante.

En lo que ahora interesa, es cierto que en la tramitación del procedimiento administrativo es citado el art. 12.1 d) de dicha Ordenanza, e incluso la liquidación del impuesto se basa exclusivamente en ese precepto, pero, sin duda, el acto administrativo objeto de este recurso contencioso no es ninguno de los actos que contienen esa cita o fundamento, sino la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Municipal. Éste de ningún modo sustenta su criterio en esa norma, que ni siquiera menciona entre las aplicables al supuesto sometido a su conocimiento. El fundamento jurídico del Tribunal no es otro que el art. 75.3 LRHL, adicionado con el art. 108.3 del mismo texto legal, con lo que se corrige la hipotética incorrección de la invocación de la norma municipal. En definitiva, el acto recurrido en vía jurisdiccional constituye un acto de aplicación de los preceptos de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales y no del apartado de la Ordenanza reguladora del impuesto.

QUINTO.- El art. 139.2 LJ establece que las costas de la segunda instancia se impondrán al recurrente si el recurso fuera totalmente desestimado.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación.

FALLAMOS

ESTIMANDO parcialmente el recurso de apelación interpuesto por el Procurador D. César Berlanga Torres, en representación de «HIPERCOR, S.A.», contra la Sentencia dictada en el proceso contencioso-administrativo 71/2008 del Juzgado de lo Contencioso-administrativo 2 de Madrid, debemos revocar y revocamos dicha resolución y, en consecuencia, estimamos parcialmente el recurso contencioso-administrativo formulado por dicha recurrente contra la resolución de fecha 7 de febrero de 2008 del Tribunal Económico Administrativo Municipal del Ayuntamiento de Madrid, la que anulamos por no ser conforme a Derecho; sin imposición de costas.

La presente resolución es firme y contra la misma no cabe recurso ordinario alguno.

Así, por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

Se recogen algunas de las consultas formuladas al Departamento Fiscal del Colegio de Registradores.

CESION DE SOLAR A CAMBIO DE VIVIENDA

CONSULTA

Unos señores ceden su propiedad a cambio de que la entidad correspondiente una vez realizada la obra le haga entrega a cada uno de los cedentes los bienes inmuebles que les corresponden y que han quedado reseñados en la escritura.

En la escritura se establece que “todos los gastos e impuestos e incluidos el del incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana que se devenguen por razón de dicha escritura, serán de cuenta de la entidad.”

Además se establece una condición resolutoria en los términos siguientes: “... la aparición y el hallazgo de restos arqueológicos en el subsuelo de la finca durante y tras las obras de excavación y desmante del solar, que supongan la paralización e imposibilidad de ejecución de las obras proyectadas, tiene el carácter de Condición Resolutoria explícita, y por tanto, en caso de aparición de dichos restos, la entidad podrá dar por resuelto el contrato”.

Hemos girado la plusvalía por la transmisión del suelo referida. Los sujetos pasivos no están de acuerdo en que se las giren a ellos sino a la entidad que se hizo cargo de los gastos. Por otro lado manifiestan que, van a resolver de mutuo acuerdo dicha cesión, pues la entidad no ha realizado las obras al tiempo de hoy.

Mi pregunta es la siguiente: Sabemos que el sujeto pasivo son los que han transmitido. En eso no hay duda. Pero si una vez, cobrado el impuesto, y ellos resuelven la citada cesión por distinta causa que la establecida en la condición resolutoria pactada, se consideraría que habría otra transmisión por lo que se le giraría de nuevo el impuesto. En este caso no procedería la devolución de lo pagado. ¿Es correcto?.

RESPUESTA

1.- PERMUTA

En relación con el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana:

El artículo 104 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, establece:

“Artículo 104. Naturaleza y hecho imponible. Supuestos de no sujeción.

1. 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.

2. No está sujeto a este impuesto el incremento de valor que experimenten los terrenos que tengan la consideración de rústicos a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. En consecuencia con ello, está sujeto el incremento de valor que experimenten los terrenos que deban tener la consideración de urbanos, a efectos de dicho Impuesto sobre Bienes Inmuebles, con independencia de que estén o no contemplados como tales en el Catastro o en el padrón de aquél. A los efectos de este impuesto, estará asimismo sujeto a éste el incremento de valor que experimenten los terrenos integrados en los bienes inmuebles clasificados como de características especiales a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

3. No se producirá la sujeción al impuesto en los supuestos de aportaciones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, adjudicaciones que a su favor y en pago de ellas se verifiquen y transmisiones que se hagan a los cónyuges en pago de sus haberes comunes. Tampoco se producirá la sujeción al impuesto en los supuestos de transmisiones de bienes inmuebles entre cónyuges o a favor de los hijos, como

consecuencia del cumplimiento de sentencias en los casos de nulidad, separación o divorcio matrimonial, sea cual sea el régimen económico matrimonial.”

El apartado 1 del artículo 109 del TRLRHL, “Devengo”, prescribe:

“1. El impuesto se devenga:

a) Cuando se transmita la propiedad del terreno, ya sea a título oneroso o gratuito, entre vivos o por causa de muerte, en la fecha de la transmisión. b) Cuando se constituya o transmita cualquier derecho real de goce limitativo del dominio, en la fecha en que tenga lugar la constitución o transmisión.”

De lo establecido en los artículos 104 y 109 del TRLRHL, se infiere que la realización del hecho imponible solo se producirá si se transmite la propiedad de terrenos que no tengan naturaleza rústica por cualquier título o si se constituye o transmite cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos; de tal manera, que si no hay transmisión de la propiedad ni hay constitución o transmisión de un derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos, no se devenga el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

La adquisición de la propiedad en nuestro derecho se fundamenta en la “teoría del título y modo de adquirir” considerándose que para adquirir la propiedad por transmisión intervivos no basta con el mero contrato traslativo o acto constitutivo, sino que es necesario, además, otra formalidad o requisito que es precisamente el modo de adquirir o tradición, o lo que es lo mismo, la entrega de la posesión. Por tanto, el modo es el hecho que consume y completa la adquisición de la propiedad, mediante la tradición o entrega de la posesión del bien inmueble transmitido.

En relación a la permuta objeto de consulta, hay que tener en cuenta lo dispuesto en el artículo 609 y los artículos 1.538 a 1.541 del Código Civil.

Teniendo presente lo dispuesto en el artículo 1.541 del Código Civil, a los efectos del devengo del Impuesto sobre el Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana, **la transmisión mediante permuta de la propiedad de un bien inmueble de naturaleza urbana se entiende realizada en el momento en que se ponga el bien inmueble en poder y posesión de la otra parte**, momento cuya prueba se encuentra facilitada legalmente con el otorgamiento de escritura pública.

En relación con la permuta que afecte a bienes objeto de este impuesto, **hay dos transmisiones y adquisiciones distintas, cada una con un bien, con un sujeto pasivo, el transmitente (ya que las permutas son onerosas: cada uno de los contratantes se obliga a dar una cosa para recibir otra)**, y con un período de generación distinto.

2.- SUJETO PASIVO

Por lo tanto, en cada transmisión de la propiedad, como consecuencia de permuta mediante la tradición, **cada transmitente está obligado al pago del impuesto que grava el incremento de valor que experimente el bien objeto de transmisión.**

Se devengará el impuesto por cada bien transmitido en la permuta, siendo sujetos pasivos a título de contribuyente los copropietarios que transmiten, al ser la transmisión del dominio a título oneroso, de conformidad con la letra b) del apartado 1 del artículo 106 del TRLRHL.

Es relativamente frecuente, en el tráfico inmobiliario, que se pacte entre comprador y vendedor, que el IIVTNU debe ser satisfecho por el comprador del inmueble, esta cuestión ha sido contestada por la administración tributaria en consulta de 7 de julio de 1993, que viene a reflejar que **si el comprador del inmueble, aun habiendo asumido la obligación de satisfacer el IIVTNU, no cumpliera con la misma, ello no tendría ninguna incidencia en el ámbito jurídico-tributario** (hacienda exigiría el pago al contribuyente del mismo), sin perjuicio de que el transmitente pueda reclamar el cumplimiento de la obligación asumida por el adquirente en la vía jurisdiccional civil.

En este mismo sentido, se pronuncia la administración en consulta de 19 de junio de 2000 y 6 de octubre de 2000. Así como, el TS en sentencia de 21 de diciembre de 1998.

3.- CONDICION RESOLUTORIA

Dispone el artículo 109.4 del TRLRHL que en los actos o contratos en que medie alguna condición, su calificación se hará con arreglo a las prescripciones contenidas en el Código Civil, por lo que habrá que acudir al artículo 113CC. Si fuese suspensiva no se liquidará el impuesto hasta que ésta se cumpla. **Si la condición fuese resolutoria, se exigirá el impuesto desde luego, a reserva, cuando la condición se cumpla, de hacer la oportuna devolución, es decir, que el impuesto se devenga en la fecha de las correspondientes transmi-**

siones, pero si esta pende de una condición resolutoria, y llega a producirse, cabrá efectuar devolución al sujeto pasivo de lo ingresado, al quedar sin efecto el contrato, salvo que la resolución tenga que ver con alguno de los supuestos que el propio TRLRHL excluya la devolución.

El propio artículo 109 del TRLRHL, en sus apartados 2 y 3 contempla la devolución de lo satisfecho, cuando se declare o reconozca judicial o administrativamente por resolución firme haber tenido lugar la nulidad, rescisión o resolución del acto o contrato, siempre que dicho acto o contrato no le hubiere producido efectos lucrativos, entendiéndose que existe efecto lucrativo cuando no se justifique que los interesados deban efectuar las recíprocas devoluciones a que se refiere el artículo 1295 del Código Civil.

Aunque el acto o contrato no haya producido efectos lucrativos, si la rescisión o resolución se declarase por incumplimiento de las obligaciones del sujeto pasivo del impuesto, no habrá lugar a devolución alguna.

Si el contrato queda sin efecto por mutuo acuerdo de las partes contratantes, no procederá la devolución del impuesto satisfecho y se considerará como un acto nuevo sujeto a tributación. Como tal mutuo acuerdo se estimará la avenencia en acto de conciliación y el simple allanamiento a la demanda.

En consecuencia no es igual que la resolución se reconozca judicialmente a que se acuerde por las partes, incluso en el primer caso si se produce por incumplimiento del sujeto pasivo, tampoco procedería la devolución.

DISOLUCIÓN DE SOCIEDAD DE GANANCIALES

CONSULTA

El transmitente indica que adquirió la finca que transmite por *“liquidación de la sociedad de gananciales, en virtud de mandamiento judicial, autorizado por el Juzgado de Primera Instancia nº... de..., el día 13 de Octubre de 2.008”*.

Entiendo que las liquidaciones de gananciales en cumplimiento de sentencias, según el artículo 104.3 IVTNU, se entienden como NO SUJETO, con lo que implica que los supuestos por ella contemplados no están contenidos en la norma delimitadora del hecho imponible.

Mi pregunta es la siguiente: *¿le giro el impuesto al señor vendedor por el 100% del valor de la finca desde que la compró junto a su esposa o sólo, por el 50%?*

RESPUESTA

El artículo 104 del TRLRHL dispone que:

“1. 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.

Los apartados 2 y 3 del artículo 104 del TRLRHL regulan los supuestos de no sujeción al IIVTNU, estableciendo que:

“2. No está sujeto a este impuesto el incremento de valor que experimenten los terrenos que tengan la consideración de rústicos a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. En consecuencia con ello, está sujeto el incremento de valor que experimenten los terrenos que deban tener la consideración de urbanos, a efectos de dicho Impuesto sobre Bienes Inmuebles, con independencia de que estén o no contemplados como tales en el Catastro o en el padrón de aquél. A los efectos de este impuesto, estará asimismo sujeto a éste el incremento de valor que experimenten los terrenos integrados en los bienes inmuebles clasificados como de características especiales a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

3. No se producirá la sujeción al impuesto en los supuestos de aportaciones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, adjudicaciones que a su favor y en pago de ellas se verifiquen y transmisiones que se hagan a los cónyuges en pago de sus haberes comunes.

Tampoco se producirá la sujeción al impuesto en los supuestos de transmisiones de bienes inmuebles entre cónyuges o a favor de los hijos, como consecuencia del cumplimiento de sentencias en los casos de nulidad, separación o divorcio matrimonial, sea cual sea el régimen económico matrimonial.”

De acuerdo con lo anterior y atendiendo a la información procedente de la consulta, en el presente caso, al producirse la separación entre los cónyuges, se disuelve la sociedad conyugal de gananciales y se adjudica la totalidad de la finca, al cónyuge que ahora pretende transmitir la misma, como pago de su mitad de gananciales. Esta adjudicación, está no sujeta al IIVTNU, en virtud de lo dispuesto en el artículo 104.3 del TRLRHL.

No obstante, a efectos de futuras transmisiones –como ahora nos ocupa-, para el cálculo de la base imponible del IIVTNU, habrá que tener en cuenta que el período de generación del incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana puesto de manifiesto en esa transmisión, será el comprendido entre la fecha del devengo del Impuesto que se liquide y la del devengo de la anterior transmisión de la propiedad del terreno que haya estado sujeta al IIVTNU. Es decir, la fecha de inicio de dicho período de generación será la fecha en la que los cónyuges adquirieron cada uno de los terrenos.

En cuanto al porcentaje de base imponible que se ha de imputar al sujeto pasivo, en este supuesto al vendedor, ya que nos encontramos ante una transmisión onerosa y el artículo 106.1.b) del TRLRHL aboga que,

“En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título oneroso, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que transmita el terreno, o que constituya o transmita el derecho real de que se trate”

Será el correspondiente a la cuota de titularidad que ostente sobre el mismo, es decir, como el vendedor es titular del 100 por ciento de la propiedad de la finca que se enajena, será sujeto pasivo del IIVTNU en proporción al incremento del valor de la parte del terreno urbano cuya titularidad le corresponde.

Por otro lado, parece obviarse de la consulta que plantea, la existencia de excesos de adjudicación que debieran tributar en el IIVTNU. Lo comento puesto que, es doctrina reiterada de la DGT que en aquellos casos en que se disuelve una comunidad de bienes y se produce un exceso de adjudicación en favor de uno de los cónyuges hay que liquidar este exceso en IIVTNU. Si fuera así, a efectos de la posterior transmisión por el adjudicatario, habría que liquidar por el 100% pero con dos fechas distintas a efectos del inicio del período de generación del incremento del valor (Un 50% desde que el adjudicatario adquirió su propio porcentaje, y el otro 50%, desde que se le adjudicó el exceso y que debió tributar). También lo entiende reiterada jurisprudencia.

Así se deriva, entre otras, de sentencias como la del TSJ de Madrid, de de 2 de marzo de 2002, Rec. n.º 382/1998: *“Finca perteneciente en pro indiviso a dos matrimonios por mitad, que al cesar dicho pro indiviso se adjudica por entero a uno de ellos, que mantiene el 50 por 100 que ya le correspondía, pero que recibe en transmisión la otra parte del otro partícipe en el mismo, resultando así a favor de aquel matrimonio un exceso de adjudicación respecto de un terreno, cuyo porcentaje debe quedar sometido al gravamen del Impuesto”.*

Si no hay exceso de adjudicación, no habría operación sujeta, por lo que el período de determinación de la plusvalía sería como concluyo: **Desde la fecha de adquisición del inmueble por los cónyuges.**

EXTINCIÓN DE COMUNIDADES

CONSULTA

Me gustaría saber cómo tributa en IIVTNU la extinción de las comunidades de bienes.

RESPUESTA

Planteadas la cuestión acerca de la tributación o no por el IIVTNU de los supuestos de extinción de comunidad, para responder hemos de distinguir entre dos grandes categorías, según el origen de la comunidad que se disuelve:

❖ **Actos mortis causa** (no se ha producido la partición de la herencia).

La adjudicación de los bienes llevada a cabo en la división de la herencia no produce el devengo del impuesto.

Solo se devenga si el exceso de adjudicación a uno de los herederos se compensa en especie.

Es decir, la adjudicación de los bienes llevada a cabo en la división de la herencia no produce el devengo del IIVTNU, y ello con independencia de que la división se lleve a cabo mediante adjudicación proporcional a cada uno de los herederos, o bien, en el caso de que tratándose de un bien indivisible, se adjudique a uno de los herederos mediante compensación económica al resto de los condóminos.

Ahora bien, en el caso de que el exceso de adjudicación a uno de los herederos se compense en especie, mediante la transmisión por parte de dicho adjudicatario a otro u otros de los herederos de bienes inmuebles de su titularidad por el valor económico del exceso, sí que se produce una transmisión de la propiedad de un bien inmueble de naturaleza urbana que origina el devengo del IIVTNU.

Es decir, si al heredero A se le adjudican bienes inmuebles en la partición de la herencia en exceso sobre su cuota de titularidad y decide compensar al heredero B transmitiéndole un bien inmueble urbano de su patrimonio particular, esta última transmisión de la propiedad dará lugar al devengo del IIVTNU que gravará el incremento de valor del terreno de naturaleza urbana de dicho inmueble.

En este caso no estamos ante la partición de los bienes de una herencia sino ante una verdadera transmisión de la propiedad de un bien inmueble urbano externo a la herencia.

Por último, hay que tener presente que en los supuestos en que no se devengue el IIVTNU, en la posterior transmisión de los terrenos urbanos afectados, se entenderá que el cómputo del número de años a lo largo de los cuales se ha puesto de manifiesto el incremento de valor no se ha interrumpido por causa de la transmisión derivada de las operaciones que no originan el devengo del impuesto. (DGT CV 9-10-08)

❖ **Actos inter vivos**, el tratamiento es distinto según se trate de:

- **Una adjudicación a cada uno de los comuneros en proporción a su cuota de participación sin que exista exceso de adjudicación;** no se produce el devengo del impuesto.
- **Uno de los comuneros se adjudica la totalidad de los bienes y compensa económicamente al resto;** se produce el hecho imponible por el exceso de adjudicación ya que no existe una extinción del condominio, sino una transmisión patrimonial por el exceso de adjudicación a uno de los partícipes (DGT 28-07-08).

El Tribunal Supremo se ha pronunciado en diversas ocasiones sobre la sujeción o no al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en los casos de extinción de condominios sobre bienes inmuebles.

La sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo de 22 de enero de 1993 señala en su fundamento de Derecho quinto que:

“El acto extintivo del condominio en el aspecto fiscal, no es un acto transmisivo de la titularidad dominical, que constituya objeto de tributación por el concepto de incremento del valor de los terrenos, pues el copropietario o condómino era ya anteriormente partícipe de la titularidad dominical de los terrenos que como consecuencia de la extinción se le atribuyen, ya que lo que acontece, con ésta, es la mera o simple sustitución de una porción o cuota “pro indiviso” que venía correspondiendo de un modo abstracto sobre la totalidad del inmueble, que era objeto de comunidad a cada uno de los partícipes, en la atribución a éstos de una porción material concreta que se les adjudica en propiedad exclusiva sin incremento alguno de valor, por lo que la adjudicación ninguna influencia ni repercusión puede tener a efectos tributarios, ni la división practicada con tal motivo;...”

La sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo de 27 de junio de 1995 señala en su fundamento de Derecho tercero que:

“Corrobora la anterior, la doctrina de esta Sala, que entre otras, en sus sentencias de 6 de junio de 1986 y 22 de noviembre de 1989, tiene establecido, la inexistencia de hecho imponible en el supuesto de extinción del condominio cuando la adjudicación no exceda del porcentaje atribuible a la primitiva participación y, que la adjudicación extintiva de la comunidad de bienes no es un acto genuinamente traslativo, ya que no hay verdadera transmisión de un derecho preexistente en que una persona sucede a otra, participando más bien de la naturaleza de acto declarativo de fijación, dando certeza y concreción a la situación de cada titular, siendo coherente con ese carácter declarativo de la adjudicación el artículo 450 del Código Civil al disponer que “cada uno de los partícipes de una cosa que se posea en común, se entenderá que ha poseído exclusivamente la parte que al dividirse le cupiere durante todo el tiempo que duró la indivisión.”

La sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo de 19 de diciembre de 1998, con ocasión de la extinción de un condominio sobre un inmueble derivado de una herencia, con adjudicación del inmueble a uno de los herederos y compensación económica al resto, señala en su fundamento de Derecho tercero que:

“Estimamos que la doctrina de la sentencia de 18 de junio de 1994, no puede ser trasladada sin más al supuesto que nos ocupa, debido al diferente origen de la situación de proindiviso, que viene determinada por la Ley en el supuesto de la sucesiones hereditarias y por la voluntad de los copartícipes en el de la comunidad voluntaria de bienes, diferencia que repercute sensiblemente en el distinto régimen jurídico de una y otra, reguladas en títulos distintos del Código Civil y que traduce por ejemplo en el hecho de la trasmisión de la posesión a los herederos desde el fallecimiento del causante (art. 440 del C.C.) y la naturaleza esencialmente divisible de la comunidad hereditaria, en tanto que en la comunidad voluntaria de bienes no hay tal trasmisión de la posesión, y por otra parte puede pactarse mantener la indivisión por un plazo de tiempo que no exceda de 10 años (art. 400).

(...)

Éste es el parecer de la Sala que figuran la sentencia de 11 diciembre de 1991, que al resolver el problema de la fecha de la transmisión inmediata anterior de la propiedad de un bien adjudicado por consecuencia una partición hereditaria, la lleva con toda lógica al momento en que la adquirió el causante y no al de la partición, afirmando que “la disolución de una comunidad como la partición de una herencia no es más que la determinación específica y concreta de las cuotas que originariamente se tenían”...

(...)

Y en el tercero, claramente aplicable al presente supuesto, la sentencia concluye que “sentado lo anterior, es evidente que si el hecho imponible, en el Impuesto Municipal aquí examinado y conforme se ha destacado con anterioridad, es el incremento de valor hubieran experimentado determinados terrenos de naturaleza urbana y que se hubiera manifestado como consecuencia de la transmisión de la propiedad de los mismos, y si la operación consistente en la adjudicación de unos bienes a uno de los coherederos a calidad de abonar a los demás el exceso en dinero es una de las operaciones que se inscriben en el mecanismo de especificación o concreción de derechos que la propia partición significa -como sucede con la similar que prevé el artículo 1062 del meritado Código cuando una de las cosas o bienes pertenecientes a la herencia sea indivisible o desmerezca mucho por su división-, pero no una operación representativa de una propia y nueva trasmisión distinta de la que tuvo lugar con motivo de la adquisición de la herencia, será forzoso concluir que, en el caso de autos, faltaba uno de los presupuestos necesarios para que, con motivo de esa adjudicación, pudiera tenerse por producida una trasmisión legitimadora de las liquidaciones que el Ayuntamiento recurrente pretendió. En otras palabras: el pretendido exceso de adjudicación, ni era tal, tan pronto se considere que tenía la contrapartida de la compensación dineraria, ni podía significar trasmisión alguna mediante la cual se manifestara ningún incremento de valor.”

Por último, la **sentencia del Tribunal Supremo de 18 de junio de 1994**, con motivo de la extinción del condominio sobre una finca adquirida pro indiviso por cuatro hermanos, mediante la adjudicación del bien a uno de ellos y compensación económica a los demás, dispone en su fundamento de Derecho tercero que:

“La disolución de la comunidad dominical ostenta sobre el solar por los cuatro sujetos pasivos de la liquidación provisional notificada el 19 de febrero de 1987 y la consecuente adjudicación del terreno a uno solo de los anteriores condueños, llevadas a cabo en la escritura notarial de 15 de diciembre de dicho año, conforman, en su conjunto, por la fuerza traslativa de la segunda operación conexas, una verdadera transmisión, a los efectos prevenidos en los art. 350 y 351 del Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril. En la cláusula primera de la citada escritura pública se hace constar que los interesados «disuelven la comunidad de origen voluntario que tienen constituida sobre la finca descrita y, siendo ésta indivisible por razones urbanísticas y por desmerecer su valor, se la adjudican en pleno dominio a los cónyuges don Salvador y doña Penélope, abonando éstos a los otros tres copartícipes, en efectivo metálico, su participación en la comunidad, o sea la cantidad de 1.875.000 pesetas a cada uno, que reciben en este acto» realizada al amparo de los art. 401 ó 404 del Código Civil, se ha producido, en principio, la efectiva transmisión de las tres cuartas partes del solar objeto de la comunidad de bienes disuelta. Cosa diferente es que tal transmisión no determina el caso presente la sujeción al impuesto controvertido: pues no debe olvidarse que el gravamen de tal impuesto representa recae no sobre la transmisión misma, sino sobre el incremento de valor del terreno que se haya producido en el período de tiempo transcurrido entre la inicial adquisición del derecho por el

transmitente y la transmisión actual. Y, como aquí, la adquisición del solar para la comunidad de bienes se produjo el 21 de enero de 1987 y la posterior disolución de la misma, con la simultánea adjudicación del terreno al Sr. Salvador, ha tenido lugar el 15 de diciembre del mismo año, nos ha generado incremento de valor alguno..."

De acuerdo con la normativa y jurisprudencia anterior, recordamos que nos podemos encontrar con 2 supuestos:

Comunidades de bienes constituidas por actos "mortis causas", donde no se ha producido la partición de la herencia entre los distintos herederos que comparten pro indiviso la propiedad de los bienes y derechos pertenecientes a la herencia.¹

Comunidades de bienes constituidas por actos "inter vivos", por voluntad de las partes, en las que dos o más personas deciden voluntariamente adquirir en común uno o más bienes.

La comunidad de bienes "voluntaria", si la extinción de la misma se produce con adjudicación a cada uno de los comuneros en proporción a su cuota de participación, sin que se produzca exceso de adjudicación a ninguno de ellos, no se produce el devengo del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. La división tiene un efecto declarativo y no traslativo, porque no atribuye algo que no tuvieran antes los comuneros y no produce en éstos ningún beneficio patrimonial, al existir una distribución proporcional y equitativa de los bienes existentes en la comunidad que se disuelve, respetando la cuota de participación que cada uno tenía. Por tanto, en este caso, no se produce la sujeción al IIVTNU.

Pero, si la extinción de la comunidad de bienes "voluntaria" se realiza mediante la adjudicación de los bienes a uno de los comuneros y compensación económica al resto de los comuneros, se produce un exceso de adjudicación que es gravado por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. No existe una simple extinción del condominio, con adjudicación proporcional a los partícipes, sino una transmisión patrimonial por el exceso de adjudicación a uno de los partícipes respecto a su cuota de participación inicial.

El activo de la comunidad "voluntaria" de bienes puede estar formado por varios bienes, un bien divisible o un bien indivisible. En el caso de que esté formado por varios bienes o un bien que puede ser objeto de división, si los comuneros deciden extinguir la comunidad y adjudicar todos los bienes a uno sólo de ellos que compensará económicamente o de cualquier otra forma a los demás, no nos encontramos ante la división de una cosa común, sino ante una transmisión de los derechos de propiedad del resto de los comuneros al adjudicatario. El IIVTNU gravará el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana o parte de los mismos que se adjudique a uno o varios comuneros por exceso respecto a su cuota de participación en la comunidad.

Si se trata de un bien indivisible, la extinción de la comunidad podrá llevarse a cabo mediante la adjudicación del bien a uno de los comuneros que compensará económicamente o de cualquier otra forma a los demás comuneros. En este caso también se produce un exceso de adjudicación al comunero adjudicatario respecto a su cuota de participación en la comunidad. El IIVTNU gravará el incremento de valor del terreno de naturaleza urbana que se adjudique a uno de los comuneros por exceso respecto a su cuota de participación en la comunidad.

El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana gravará el incremento de valor de la parte de los terrenos urbanos (50 por ciento) que pertenecía al comunero que no resulta adjudicatario de los bienes y que se transmiten al comunero adjudicatario.

El período de generación del incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, que se considerará por años completos, es el comprendido entre la fecha de devengo del Impuesto que se liquida y la del devengo de la anterior transmisión de la propiedad de los mismos por cualquier título, o constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los terrenos urbanos, siempre y cuando esa anterior transmisión de la propiedad, o constitución o transmisión de derecho real de goce, limitativo de dominio, haya estado sujeta al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

1 Se ha desarrollado al inicio de este informe.