

TRIBUNAL SUPREMO (SALA 3ª, SECC. 2ª)

Sentencia de 27 de febrero de 2002.

Ponente: Excmo. Sr. Rouanet Moscardó.

Forma en que debe aplicarse el IIVTNU contenido en la Ley 39/1988, Reguladora de las Haciendas Locales, a hechos acontecidos bajo su vigencia pero cuando el periodo de tenencia de un bien se había iniciado con anterioridad a la misma.

Se debate en este caso la forma en que debe aplicarse el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos contenido en la Ley 39/1988, Reguladora de las Haciendas Locales, a hechos acontecidos bajo su vigencia pero cuando el periodo de tenencia de un bien se había iniciado con anterioridad a la misma. En este caso la cuestión tiene el especial interés de afectar a la exención que se declara en aquella Ley a las adjudicaciones de bienes que se hagan a los cónyuges con ocasión de la disolución de la sociedad de gananciales pues, precisamente, la disolución de la citada comunidad se había producido en 1977, fecha en que estas adjudicaciones se consideraban supuestos de no sujeción en el denominado Arbitrio de Plusvalía.

Según el relato de los hechos que se hace en la sentencia, los cónyuges adquirieron un inmueble, con carácter ganancial, en 1948. Posteriormente, en 1977, falleció el marido, adjudicándose el 50 por 100 del mismo a la esposa como parte de su haber en la comunidad. Finalmente, en 1992, tras la vigencia de la Ley 39/1988, fallece la esposa.

El principal objeto de discusión es el momento en que se inicia el periodo impositivo del 50 por 100 adjudicado en pago de la mitad de gananciales. La conclusión del Tribunal pasa por aceptar que entre el Arbitrio de Plusvalía y el IIVTNU existe una continuidad sustancial.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Segundo.- (...) La L 39/1988 (art. 106.1.a) establece la «exención» del IMIVTNU respecto de las adjudicaciones en pago de bienes gananciales cuando se efectúa la liquidación de la sociedad conyugal.

La Ley de Régimen Local de 1955, LRL (...) establecía, para el mismo supuesto, en su art. 515.2.b), «la no sujeción» o la «no consideración de esa adjudicación como transmisión de dominio» (...)

Y, como el Impuesto se calcula teniendo en cuenta el período comprendido entre dos transmisiones, ha de concretarse cuál es la Ley Fiscal que califica las adjudicaciones en pago de un bien ganancial producidas en Madrid antes de la vigencia de la L 39/1988, en orden a determinar el momento inicial del período impositivo de autos.

La sentencia de instancia resuelve tal cuestión en el sentido de que la Ley aplicable es la 39/1988, que derogó, en Madrid, la LRL de 1955 y su normativa especial complementaria y que, en su art. 106.1.a), establece la «exención» (previa sujeción, por tanto) de las comentadas adjudicaciones -lo cual permite fijar como fecha inicial impositiva del 50% del bien correspondiente a la sociedad de gananciales el día 1 Ago. 1977-.

El Ayuntamiento de Madrid entiende que el art. 106 de la L 39/1988 no puede calificar un hecho ya agotado y calificado fiscalmente antes de 1990 (pues la misma no tiene efectos retroactivos).

(...)

Cuarto.- Como premisa de la solución a arbitrar en el presente supuesto de autos, debe tenerse en cuenta que, si bien es cierto que el régimen jurídico que debe regular la relación tributaria es el contenido en la Ley o grupo normativo vigente en el momento del devengo (aquí constituido por la L 39/1988 -que regía en el 8 Jul. 1992-), ello no quiere decir que absolutamente todos los elementos o conceptos definitivos de tal relación especificados en las disposiciones aplicables al tiempo del hito final del período impositivo -el citado 8 Jul. 1992- sean, a todos los efectos, los indicados en dichas disposiciones.

Es decir, si el IMIVTNU, según el art. 108 de la L 39/1988, grava el incremento del valor «puesto de manifiesto en el momento del devengo» y «experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años», es obvio que, aun cuando en dicha Ley no se parte, para la concreción de la base imponible, como antes acontecía, de la diferenciación

entre los valores inicial y final de un período impositivo (pues, para ello, se toma en consideración el valor catastral del inmueble al tiempo del devengo y, a continuación, se aplica a aquél un porcentaje en función del número de años durante el que se ha ido generando el citado incremento), es lo cierto que las operaciones acabadas de exponer implican la existencia, asimismo, en el IMIVTNU, de un verdadero período impositivo, cuyo hito inicial, como ocurre en este caso de autos, puede estar determinado, en cuanto a su conformación y entidad, por otras disposiciones que no sean las vigentes al tiempo del devengo, sin que ello implique, en modo alguno, la desvirtuación de estas últimas.

Y es que el hito inicial del período impositivo, en el caso que analizamos, debe estar calificado y venir determinado, lógica y conceptualmente, en Madrid, el 1 Ago. 1977, por el grupo normativo vigente al tiempo de la adjudicación en pago de la mitad de ganancias y, en especial, por lo dispuesto en el art. 515.2.b) de la LRL de 1955 que entonces regulaba el llamado Arbitrio de Plusvalía,

(...)

En consecuencia, si el 1 Ago. 1977, con motivo del fallecimiento del esposo de la Sra. M., se adjudicó, a la misma, en concepto de herencia de su marido, el 50% del edificio (...) y, en concepto de adjudicación en pago de la mitad de sus ganancias, el otro 50% del mismo, es evidente que, habiéndose comprado, tal edificio, el 17 Ene. 1948 para la sociedad conyugal, (...) el hito inicial de la parte de liquidación correspondiente al otro 50% recibido en pago de la adjudicación de la mitad de sus ganancias debe ser, no el 1 Ago. 1977, porque, como se señala en el citado art. 515.2.b), tal adjudicación no puede considerarse como transmisión de dominio y, por tanto, no ha cerrado un período impositivo y, simultáneamente, abierto otro nuevo, ni tampoco la fecha del 17 Ene. 1948 en que se compró el edificio, sino el día 8 Jul. 1972, es decir, el día inicial del período impositivo máximo de 20 años a que se refiere el art. 108.1, último párrafo, de la L 39/1988 (20 años que son, precisamente, los que figuran indicados en la liquidación aportada como folio 6 de la demanda dentro del epígrafe «período impositivo» -14 y «20» años- y debajo del epígrafe «fechas» -1.8.77 y 17.1.48-).

Quinto.- (...)

Y esto es así porque, como ya hemos razonado, la citada adjudicación en pago de la mitad de ganancias, generada como consecuencia de la disolución de la sociedad conyugal acontecida, el 1 Ago. 1977, con motivo del fallecimiento del Sr. B., NO CONSTITUYE UNA TRANSMISIÓN Y NO HA CERRADO, POR TANTO, EL PERÍODO IMPOSITIVO ANTERIOR (al contrario de lo ocurrido respecto al 50% del inmueble, adquirido transmisivamente en concepto de herencia, precisamente, en la citada fecha del 1 Ago. 1977).