

JURISPRUDENCIA

LA DOCTRINA DE LOS TRIBUNALES EN RELACION CON EL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA

Pedro BUJIDOS GARAY

Miembro del Gabinete de Estudios de la AEDAF

I. NATURALEZA Y REGIMEN JURIDICO

El Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (en lo sucesivo IIVTNU) tiene su antecedente en el Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos (en lo sucesivo IIVT) que se conoce como el Impuesto Municipal de Plusvalías. Aunque se han introducido importantes modificaciones por la ley 39/88, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales (en lo sucesivo LRHL) recogemos, junto a las Resoluciones de los Tribunales que hacen referencia al IIVTNU, las dictadas al amparo de la normativa anterior que estimamos mantiene su vigencia al afectar a materias que no han sido modificadas.

La nueva regulación del IIVTNU ha pretendido corregir los defectos de que adolecía el impuesto anterior al que viene a sustituir y que, a pesar de su larga tradición en el sistema tributario local, estaba sometido a fuertes polémicas en cuanto a su fundamentación teórica al resultar muy discutible afirmar que la acción urbanística produce inexorablemente un incremento de valor del terreno que debe ser gravado aprovechando su transmisión¹.

El IIVTNU es hoy, como consecuencia de las modificaciones introducidas, un impuesto irreal y desequilibrado que ampara un tratamiento fiscal favorable al suelo y debería buscarse una fiscalidad más acorde con las de otros activos de carácter productivo que evitara la doble imposición en el gravamen de las plusvalías y evitara la incursión en este campo del capital meramente especulativo.

La normativa reguladora del IIVTNU aparece recogida en los art. 105 al 111 de la LRHL mientras que las respectivas Ordenanzas fiscales determinan si se establece el impuesto por

¹ El art. 47 de la Constitución establece que la comunidad participará en las plusvalías que genere la acción urbanística de los entes públicos.

JURISPRUDENCIA

los respectivos municipios, el porcentaje que se aplica al valor catastral para calcular la base imponible, el tipo de gravamen y el método de gestión (autoliquidación o declaración con posterior liquidación administrativa).

En el análisis del nuevo impuesto por los Tribunales y por las consecuencias que plantea, a las que haremos posteriormente referencia, destaca en cuanto se refiere al régimen jurídico la sentencia del TS (9.12.92) en relación con la disposición derogatoria de la Ley 39/88, reguladora de las Haciendas Locales, que deroga cuantas disposiciones de rango reglamentario regulen las materias objeto de las disposiciones legales derogadas², quedando también suprimidos cuantos beneficios fiscales estuvieran establecidos en los tributos locales, tanto de forma específica como genérica, en toda clase de disposiciones distintas de la LRHL, con las excepciones que en dicha disposición adicional se expresan³.

Ante el favorable tratamiento que la LRHL da al gravamen sobre el incremento de valor de los terrenos, el TS (21.1.94) en la interposición de un recurso de casación por una entidad mercantil que transmitió en mayo de 1987 un inmueble, cuya liquidación es practicada por la Administración después de enero de 1990, no estima la pretensión del recurrente que pretende se aplique la ley 39/88 con base en una interpretación a «sensu contrario» de la prohibición constitucional de retroactividad de las normas sancionadoras.

II. HECHO IMPONIBLE

a) Terreno de naturaleza urbana

El art. 105 de la LRHL somete a tributación los terrenos de naturaleza urbana cuya delimitación ya había dado origen a una abundante doctrina de los Tribunales⁴ por la lógica interrelación que se produce entre la legislación tributaria y la clasificación del suelo. El Real Decreto-ley 1/92 de 26 de Junio, por el que se aprueba el texto refundido de la ley sobre el régimen del suelo y ordenación urbana⁵ mantiene la ausencia de coordinación entre los criterios de sujeción empleados y deja vigentes las resoluciones de los Tribunales dictadas con anterioridad a la vigencia de la normativa reguladora del IIVTNU.

El término urbanizable en el IIVTNU no es bastante para hacer nacer la obligación tributaria a juicio del TSJ de Madrid (13.5.94) sino que habrá de reunir la condición de «programa-

² EL RD 781/86 de 18.4 regulaba el viejo impuesto de incremento del valor de los terrenos en los art. 350 y siguientes.

³ En relación con el IIVTNU la disposición transitoria sexta establece su entrada en vigor el 1.1.90 y regula el régimen transitorio aplicable a la tasa de equivalencia a la que hacemos posteriormente referencia.

⁴ En el art. 62 a) de la LRHL existe por redundante una confusa definición de bienes inmuebles de naturaleza urbana al considerar como tales «el suelo urbanizable programado o no programado desde que se apruebe un Programa de Actuaciones Urbanísticas, los terrenos que dispongan de vías pavimentadas o encitados de aceras o cuenten con alcantarillado, suministro de agua, energía eléctrica y alumbrado público y los ocupados por construcciones de naturaleza urbana. Tendrán la misma consideración los terrenos que se fraccionen en contra de lo dispuesto en la legislación agraria... »

do» ya que el simple carácter urbanizable del terreno, esto es, apto para ser urbanizado, precisa necesariamente que esa posibilidad *se convierta en realidad requiriendo la aprobación del correspondiente Plan Parcial o Programa de Actuación Urbanística*. El impuesto tiende a gravar exclusivamente fincas urbanas, estimando que no están sujetas a él las no urbanas ya que, como señalan las sentencias del TS de 15.4.87 y 18.4.89, el mencionado impuesto únicamente tiene como soporte el suelo urbano y el urbanizable programado o que vaya adquiriendo esa condición con arreglo a las normas urbanísticas en cada caso aplicables, viniendo dada la sujeción por la calificación urbanística del suelo y nunca por otras circunstancias de hecho o jurídicas⁵.

b) Fincas rústicas

Son bienes de naturaleza rústica aquéllos que no tienen la consideración de urbanos, de conformidad con lo dispuesto en el art. 63 a) de la LRHL. Sobre los problemas que plantea su concreta delimitación existe abundante doctrina de los Tribunales que resumimos como sigue:

El TSJ de Madrid (2.7.93) estima excluidas del ámbito impositivo del IIVT las fincas rústicas o no calificadas como urbanas por los planeamientos urbanísticos correspondientes. Para el Tribunal la última manifestación de esta evolución se encuentra en la LRHL cuando en su art. 105.2 reconoce la no sujeción de los terrenos rústicos a efectos del Impuesto sobre bienes inmuebles (IBI), los cuales, como ya hemos puesto de manifiesto anteriormente, aparecen delimitados negativamente por el art. 63 de dicha ley.

El efectivo aprovechamiento urbanístico para gravar un terreno clasificado como no urbanizable, tras haberse obtenido una autorización para instalar un camping, supone para el TS (26.11.92) que no cabe asimilar un suelo no urbanizable, en el que por vía excepcional se autorizan determinadas instalaciones de interés social, con un suelo urbano o urbanizable programado que es el soporte del impuesto objeto de examen.

Para considerar que un terreno rústico adquiere de forma inminente la condición de urbanizable programado, a efectos de su sujeción al impuesto, es preciso para el TS (16.4.94) que en el momento en que se produjo la transmisión ya hubiera tenido lugar, al menos, la aprobación provisional del Plan Urbanístico en que se le atribuya tal calificación. La solución a la que llega esta sentencia como otras anteriores (14 y 15.5.92) es vincular la sujeción del impuesto a la posibilidad de aprovechamiento urbanístico.

⁵ El RD 1/92 por el que se aprueba el TR del Régimen del Suelo y Ordenación Urbana ha refundido la ley del Suelo de 9.4.76 y la ley 8/90 de 25 de Julio sobre disposiciones estatales vigentes sobre suelo y ordenación urbana para regularizar aclarar y armonizar dichas disposiciones. En los municipios con planeamiento se establece la adecuada diferenciación entre suelo urbano, urbanizable (programado, no programado y apto para urbanizar) y no urbanizable; en los municipios sin planeamiento sólo puede existir terreno urbano y no urbanizable.

⁶ Para el TS (27.10.92) están sujetas al impuesto las plusvalías derivadas de enajenaciones de suelos clasificados como urbanizables programados; el art. 3.º del RD Ley 16/81 de 16 de octubre (derogado por el RD 1/92 al que ya hemos hecho referencia) en su artículo tercero, no sólo consideraba como suelo urbanizable los terrenos clasificados como urbanos o de reserva urbana en planes no adaptados por la ley del Suelo de 1976 sino que, por remisión al art. 84 de esa Ley, les aplica el régimen de suelo urbanizable programado.

JURISPRUDENCIA

La Administración, como autora de los planes generales de ordenación urbana, a la hora de practicar la liquidación debe tener muy clara la clasificación y calificación del inmueble que pretende liquidar porque de ellas dependerá la sujeción o no al tributo. Lo que no puede hacer según pone de manifiesto el TSJ, de Valencia (3.12.92) es después de liquidar, negar a la Sala la certificación sobre clasificación o calificación de terrenos, porque no se solicita una información urbanística a que hace referencia el art. 165 del Reglamento del Planeamiento Urbanístico, sino que pruebe los elementos esenciales del tributo como le obliga el art. 124 de la LGT; en caso de no hacerlo procede anular la liquidación y entender que en el caso examinado el terreno por su carácter agrícola no está sujeto al impuesto liquidado.

La calificación del terreno como suelo urbanizable programado en el momento del devengo es para el TS (4.12.93) la que determina todo el régimen impositivo de la exacción, con abstracción de que, ininterrumpidamente, haya sido destinado a una explotación agraria, así como de su posterior reclasificación, de nuevo, como no urbanizable⁷.

c) Transmisión de dominio «inter vivos»

La expresión utilizada por la ley de transmisión de propiedad por «cualquier título» abarca desde la transmisión «inter vivos» mediante negocio jurídico a título oneroso o gratuito (compraventa, permuta, o donación) pasando por la enajenación en subasta o expropiación forzosa, así como los negocios jurídicos «mortis causa» (herencia, legado) y la declaración formal de herederos «ab intestato».

En cuando a las operaciones que han dado origen a una definición de los Tribunales reseñamos los siguientes:

Compraventa

Cuando la adquisición y la transmisión se efectúa en la misma fecha, no cabe aumentar el valor final para obtener el incremento gravable, y para el TSJ Madrid (3.2.94) las fechas a considerar son los documentos públicos si no concurren los supuestos del art. 1227 del Código Civil. El mismo Tribunal (11.11.92) considera que los documentos privados surten efecto para la Administración, en relación a la prescripción, por fallecimiento de uno de los firmantes, al tener plena efectividad en materia tributaria el art. 1.227 del Código Civil⁸.

Existe transmisión cuando en la escritura pública se dan los requisitos que configuran el contrato de compraventa. En el caso examinado por el TS (20.12.93) en que una empresa se

⁷ La DGCHT (10.1.91) tiene declarado que la exigencia de que se trate de terrenos urbanos a efectos del IBI impone el que tenga dicha consideración al devengarse este tributo, lo que tiene lugar el día uno de enero de cada año. En consecuencia, un terreno que sea rústico en esa fecha mantiene su condición durante todo el año a los efectos de los impuestos aplicables, aunque durante dicho período cambie su naturaleza por causa de reclasificaciones, etc.

⁸ La fecha de los documentos privados se contará frente a terceros desde que hubiese sido incorporado a o inscrito en un registro público, desde el fallecimiento de uno de sus firmantes o desde el día en que se entregaron a un funcionario público por razón de su oficio.

declara dueña de pleno dominio de la parcela objeto de autos, que vende sin referencia alguna a que lo enajenado sean derechos concesionales, es a tal fecha de transmisión a la que hay que acudir para la determinación del hecho imponible, sin que pueda jugar lo concertado posteriormente: arrendamiento financiero con opción de compra, pues precisamente esto último está poniendo de manifiesto la transmisión verificada.

Aún cuando el art. 105 de la ley 39/88 grava la transmisión de la propiedad del terreno que se produzca por «cualquier título» como ya hemos señalado anteriormente, cuando la compraventa no va acompañada de la tradición, para el TSJ de Cataluña (26.1.94) no puede considerarse propietario al comprador hasta que esa tradición se produzca y, en consecuencia, no se devengará el impuesto de plusvalía.

Adjudicación en pago de deudas y en pago de asunción de deudas

De los pactos contenidos en la suspensión de pagos la recurrente infiere que lo realmente querido, en contra de lo literal y tajantemente expresado en ellos, no era adjudicar dichos terrenos en pago («datio pro soluto» que supone una transmisión al hacer a los acreedores propietarios del bien transmitido) sino para liquidar o pagar («datio pro solvendo» con la que no se extinguen los créditos ni se transmite la propiedad). Para el TS (9.4.94) la transmisión ocurre en el momento en que los acreedores comisionados por el deudor para realizar su patrimonio lo vendan a terceros, cobrando del producto obtenido sus créditos, dado que los pactos del Convenio no resultan opuestos a la naturaleza «pro soluto» de la adjudicación, ni siquiera sacados del contexto, pues la finalidad del apoderamiento y de la propia existencia de la Comisión Liquidadora es poner fin a la situación de indivisión como representantes de los acreedoras y no de la entidad suspensa. Como el representante de los acreedores lo era también a efectos fiscales, se ha operado una verdadera transmisión dominical en el momento en que la Comisión se hace cargo de las fincas cedidas en pago de las deudas, siendo por tanto el devengo y exigibilidad del Impuesto totalmente procedentes.

Subasta judicial y administrativa

El acta o resolución judicial aprobatoria del remate reúne por sí sola, a juicio del TS (15.7.91), todos los condicionamientos necesarios por su estructura formal, por las personas intervinientes y por su contenido material para la plasmación en ese acto jurisdiccional de los dos elementos que, en el plano iusprivatista⁹, integran el título y el modo de la adquisición del dominio. Debe considerarse por tanto devengado el Impuesto en el período en que se celebró la subasta, siendo esta solución la más conforme con el principio *in dubio pro administrado*. En todo caso el otorgamiento de la escritura pública constituye una condición suspensiva del acto procesal en la enajenación forzosa.

⁹ La postura tradicional del TS ha sido favorable a la tesis juspublicista (transmisión en adjudicación de bienes subastados) frente a la tesis jusprivatista (exigencia de título y modo), criterio que se matiza en la presente sentencia.

JURISPRUDENCIA

Expropiación forzosa

El TS (29.4.94) hace una síntesis de la evolución normativa respecto a este impuesto en cuanto se refiere a la incidencia en el impuesto que nos ocupa cuando la transmisión de los terrenos se efectúa al amparo de lo dispuesto en la ley de Expropiación forzosa. Así, concretamente para el TS, hasta el 1 de enero de 1979, era de aplicación el art. 49 de la ley de Expropiación forzosa por el que «el pago del precio estará exento de toda clase de gastos, impuestos y gravámenes o arbitrios del Estado, Provincia o municipio».

La ley 19/75 de reforma de la ley del Suelo y Ordenación Urbana, aplicable desde 1 de enero de 1979 hasta el 1 de enero de 1990, deja las expropiaciones normales sujetas al régimen de exención establecido por la ley de Expropiación forzosa, mientras que las expropiaciones urbanísticas daban lugar a la aplicación del impuesto siempre que el supuesto expropiatorio estuviera regulado por la ley del Suelo y tuviera, además, que entrar en juego el valor urbanístico.

A partir de 1 de enero de 1990 todas las expropiaciones sin las distinciones vistas se regulan por lo indicado en el art. 108.6 de la ley 39/88 que sujeta sin exención aparente alguna al impuesto tanto la transmisión como la parte del justiprecio que en el citado precepto se concreta.

Ello es así porque el fin del impuesto es gravar las plusvalías que se ponen de manifiesto con motivo de la transmisión, que opera en el momento en que se realiza o se hace cierto el incremento de valor y resulta indiferente que la transmisión se produzca voluntaria o forzosa, tal como se infiere del art. 105 de la ley 39/88 que habla de la transmisión por cualquier título –al igual que se venía haciendo en el art. 87 a) del RD 3250/76 y 35.1 del RD 781/86– y según ocurre en otras transmisiones como las hereditarias también sometidas al Impuesto, que tampoco son voluntarias (salvo renuncia o repudiación de la herencia).

No es admisible, totalmente, la tesis de que la ausencia de libertad en la fijación del precio impide obtener la plusvalía inserta en el verdadero valor de venta porque en la expropiación se compensa al expropiado con un justiprecio que no es incompatible con la obtención de una ganancia o incremento de valor. La expropiación no siempre es una carga que produce perjuicios al expropiado, pues hay supuestos en que las expropiaciones enriquecen a los afectados. No existe una conexión o incompatibilidad entre el impuesto que recae sobre la ganancia obtenida y la carga o perjuicio causado por la expropiación que debe compensarse por otra vía.

Antes que la pura desaparición del dominio, la expropiación genera una verdadera transferencia o transmisión de la propiedad, con abstracción de que se produzca por mandato o en ejecución de una ley y sin que se requiera el consentimiento del transmitente.

Aportación a órganos de gestión

Con motivo de haber adquirido una Junta de Compensación de un Arzobispado por contrato de compraventa el derecho a un volumen edificable correspondiente a la aportación de la Junta al Arzobispado, el TSJ de Aragón (30.3.94) entiende que si bien la incorporación de los propietarios a la Junta de Compensación no supone la transmisión del dominio de las fincas de

aquéllos a ésta (art. 129 del RD 1346/76 del TR de la ley del suelo aquí aplicable) el caso analizado no es aquel supuesto legal de mera subrogación real o modificación de la propiedad que no implica transmisión, sino que se trata de una subrogación personal, un cambio de titularidad. Se dan por tanto los dos elementos materiales del hecho imponible -transmisión e incremento de valor sin que desdiga esta afirmación que parezca inconcreto el terreno transmitido, dado que la participación comprada por la recurrente es la representación simbólica de una realidad física: los terrenos que ya tenían aportados a la Junta el vendedor (Arzobispado)¹⁰.

La liquidación girada como consecuencia de la transmisión gratuita que verificó la Gerencia de Urbanismo para hacer efectivas las cesiones previstas en el art. 83.3 de la ley del Suelo no supone para el TS (4.4.94) la aplicación del art. 102 de dicha ley en cuanto se refiere a las adjudicaciones efectuadas a favor de los propietarios que reparcelan en proporción a sus respectivos derechos. Ello es lógico porque los propietarios que reparcelan no adquieren ningún derecho «ex novo» ni compran nada, solo cambian la ubicación física de su derecho mediante el correspondiente acto reparcelatorio. En el caso de autos es distinto porque el Ayuntamiento no ha girado liquidación como consecuencia de una adjudicación de terreno en favor del propietario comprendido en el Polígono, por lo que resulta inaplicable el artículo comentado.

Adjudicaciones a socio cooperativista de propiedad inmobiliaria

El TS (8.11.93) estima que en la transmisión por parte de la Cooperativa de Viviendas a un socio de la misma parte de su propiedad inmobiliaria -parcela o vivienda es lo mismo- no existe transmisión de la propiedad ya que el asociado de la Cooperativa era ya anterior copartícipe de la titularidad dominical de la parcela que se le atribuye -en este caso del piso o plaza de garaje- con lo que en definitiva se trata de un supuesto de no sujeción por faltar los elementos esenciales que configuran el tributo: transmisión e incremento de valor graciable, y que son necesarios para aplicar el impuesto cuestionado¹¹.

Expedientes de dominio y actas de notoriedad

Aunque no existan Resoluciones de los Tribunales, hacemos referencia al problema no previsto en la legislación vigente sobre la consideración de los expedientes de dominio como figu-

¹⁰ Como señala Fernando Lasana Merino en la monografía jurídica sobre «El Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana» el art. 148 del TR de la ley del Suelo y Ordenación Urbana distingue tres sistemas de actuación urbanística: compensación, cooperación y expropiación. Dejando aparte la expropiación ya comentada, en los sistemas de compensación y cooperación los terrenos cedidos gratuitamente no generan plusvalía para el propietario. El art. 159 del TR de la ley del Suelo no considera transmisiones de dominio a efectos del impuesto las adjudicaciones efectuadas a favor de las Juntas de Compensación. Asimismo, en el sistema de Compensación, las reparcelaciones producen solo una subrogación «con plena eficacia real de las antiguas por las nuevas parcelas» pero que no suponen una transmisión de dominio, a efectos del IIVTNU, como había reconocido el TS en Sentencia de 28.6.75.

¹¹ Si bien la Sentencia invoca el contenido de lo dispuesto en la ley de Régimen Local de 1955 como en el art. 87 y siguientes de RD 3250/76, entendemos que los argumentos esgrimidos son aplicables en el momento actual al tratarse de un supuesto de no sujeción.

JURISPRUDENCIA

ra que origina la transmisión, a los efectos de determinar el comienzo o fin del período impositivo en el IIVTNU.

Como señala Francisco Adama Martínez¹² la equiparación que la ley del ITP y AJD hace del expediente de dominio a los medios traslativos de la propiedad contraría en cierto modo lo previsto en la Ley Hipotecaria y su Reglamento, que no atribuyen una finalidad traslativa a los mismos, pero dicha contradicción queda salvada por dos razones de extraordinario peso: en primer lugar porque el legislador puede calificar una figura jurídica de un modo diverso a la calificación que de la misma procedería, en virtud de la aplicación del conjunto de normas que componen nuestro Ordenamiento jurídico y en segundo lugar cuando su finalidad es la lucha contra el fraude fiscal.

De no optar por la solución de equiparación a los efectos del IIVTNU el legislador estaría haciendo de peor condición al sujeto que inste un expediente de dominio a efectos del ITP en su modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas o, dicho de otra manera, estaría haciendo de mejor condición a dicho sujeto a efectos del IIVTNU al no gravarlo en este tributo cuando en ambos casos el sujeto que promueve el expediente obtiene el mismo beneficio con el auto que pone fin al mismo.

Donaciones

En la donación de padres a hijos de su cuota inmobiliaria ganancial, para el TSJ de Valencia (21.10.93) deberá tenerse por existente el hecho imponible establecido en el art. 105.1 de la ley 39/88, toda vez que se ha producido una transmisión de bienes inmuebles de naturaleza urbana, estando obligados los sujetos pasivos en función de la cuota recibida.

d) Transmisiones de dominio mortis causa

Renuncia del derecho hereditario

El principio general de que la adquisición de la finca, a efectos del IIVT, debe considerarse efectuada en la fecha de la muerte del causante, opera también según declara el TSJ de Cataluña (19.1.93) en el caso de la renuncia, en favor de la madre formalizada en escritura pública, de los hijos del causante que falleció intestado, de conformidad con el régimen de sucesión intestada, en el que la renuncia o repudiación de la herencia de los descendientes opera en favor del cónyuge supérstite¹³.

¹² «El expediente de dominio ante los impuestos sobre transmisiones patrimoniales y sobre el incremento del valor de los terrenos».

¹³ La diferencia entre repudiación y renuncia de la herencia es analizada por Fernando Lasana Merino en la monografía jurídica citada sobre el IIVTNU.

c) Derechos reales de goce limitativos de dominio¹⁴*Extinción de Usufructo*

El TSJ de Aragón (20.12.93) declara sujeta la extinción del usufructo y su correspondientes adquisiciones por el causahabiente, nudo propietario de los terrenos, al fallecimiento de su causante quien hasta entonces lo detectaba. La extinción del usufructo, además de no ser uno de los supuestos de exención del impuesto previstos en el art. 106 de la ley, es un supuesto de transmisión de un derecho real de goce, limitativo del dominio, operada mortis causa, y en ese instante se adquiere el uso y disfrute de los bienes, habiéndose operado en consecuencia una verdadera transmisión, de conformidad con el art. 105 de la ley que hace referencia a que cualquiera que sea el título por el que se haya operado esta sujeta al impuesto en cuestión

III. LA BASE IMPONIBLE**a) Determinación del incremento de valor**

La LRHL abandona el tradicional sistema de cálculo de la plusvalía en función de la diferencia entre valores iniciales y finales del terreno transmitido y opta por un nuevo sistema para la determinación de la base imponible, semejante a una estimación objetiva por módulos que si bien pretende eliminar al máximo todos los elementos de discrecionalidad o arbitrariedad origina una tributación con todos los defectos imputables a los sistemas objetivos¹⁵.

La forma de determinar la base imponible impide gravar el incremento real al tiempo que se autoriza a los municipios a optar según su población por el porcentaje anual que estimen conveniente, lo que no excluye que en la elección pueden primar las necesidades recaudatorias¹⁶.

El incremento de valor se calcula mediante la aplicación de un porcentaje sobre el valor del terreno, que viene dado en función del número de años a lo largo de los cuales se haya producido el incremento de valor. Se toma como valor del terreno el que tenga en el momento del

¹⁴ El art. 105 de la LRHL establece el gravamen cuando se transmite cualquier derecho que permita el disfrute sobre terreno ajeno limitando las facultades dominicales del propietario, como ocurre con el usufructo, derecho de uso y habitación y el derecho de superficie.

¹⁵ En el IIVTNU se producen importantes desajustes cuantitativos cuando hay cambios bruscos y súbitos de los valores catastrales, como ocurre con el proceso de revisión catastral. Cuando se redacta esta sección, la ley de Presupuestos para 1995 preve una entrada progresiva de los incrementos derivados de la revisión catastral a los efectos de su aplicación en el IIVTNU.

¹⁶ Falcón Tella en el prólogo a la citada monografía jurídica de Fernando Casana Merino pone de manifiesto que el art. 355 del TR de Régimen Local de 18.4.86, que regulaba el IIVT se declaraba constitucional por la Sentencia de 221/92 porque solo permitía gravar plusvalías reales, lo que no es predicable del art. 108 de la ley de RHL.

JURISPRUDENCIA

devengo a efectos del IBI y el coeficiente aplicable se multiplica por el número de años en que el incremento se haya producido.

La modificación introducida en el art. 108.6 de la LHRL en cuanto se refiere a la expropiación forzosa delimita el alcance que debe darse a la determinación de la base imponible. Inicialmente, para el caso de expropiación forzosa el cuadro de porcentajes contenido en el apartado 2 se aplicaba sobre la parte de justiprecio que correspondiera al valor del terreno (y no sobre el valor catastral de dicho terreno, como ocurre en cualquier otra transmisión onerosa o lucrativa). Manteniendo dicha redacción se ha añadido un nuevo inciso a dicho apartado en el que se indica que si el valor catastral fuese inferior al justiprecio que le corresponde al mismo, prevalecerá a efectos de determinar la base imponible, consagrándose el régimen de estimación objetivo al que hemos hecho referencia.

Las incidencias que se plantean en el IIVTNU para determinar la base imponible son objeto de análisis por la sentencia del TSJ de la Rioja (14.12.93) en las que se ponen de manifiesto las diferencias con el régimen anterior. Para el citado Tribunal la falta de valor inicial del terreno no supone la carencia de un dato necesario dado que no es exigido por la normativa instaurada por la ley 39/88.

El art. 108.3 determina que el valor de los terrenos en el momento del devengo es el que tenga fijado en ese momento en el IBI, lo que supone, según indicia el TSJ de la Rioja prescindir de toda referencia al valor inicial del mismo, como ocurría en el impuesto sustituido y estimar correcto el importe del incremento real resultante porque se ha aplicado sobre el valor del terreno (tomando el valor del metro cuadrado a efectos del IBI) el porcentaje autorizado por la ley al municipio por cada año completo transcurrido desde la anterior transmisión.

b) Fecha inicial del período impositivo

La fecha inicial del período impositivo en la aportación a una sociedad de una tierra clasificada como suelo urbanizable programado, que hasta la aprobación del Plan General de Ordenación tenía la consideración de suelo rústico, es para el TSJ Madrid (26.2.94) la de la adquisición del terreno, aun cuando este tuviera en dicho momento la condición de suelo rústico ya que el hecho imponible de la plusvalía no tiene lugar paulatinamente durante el período de imposición¹⁷ de que se trate sino que resulta de un acontecimiento instantáneo en sentido jurídico, devengándose el impuesto con la transmisión que cierre aquel período, de tal manera que la no sujeción impositiva ha de referirse al momento de surgir el hecho imponible y no a la condición del terreno en el inicio o durante el ciclo de gravamen, en que resulta inoperante su situación urbanística.

Dicha doctrina se reitera por el TS (14.9.92) que sitúa el período inicial en la adquisición anterior pese a que entonces los terrenos no estuvieran sujetos al Impuesto por su naturaleza de agrícolas o rústicos o no estuvieran clasificados o calificados todavía como solares, suelo urbano o urbanizable programado.

¹⁷ Las sentencias del T.S. de 5.2.92 y 14.9.92 consideran que el impuesto no es periódico sino instantáneo.

c) Impugnación de la valoraciones

Para el TSJ de Aragón (20.12.93) el art. 66.2 de la ley 39/88 establece que la base imponible se calculará tomando como valor de los bienes el catastral de los mismos, En el caso de los de naturaleza urbana el Centro Catastral de Cooperación Tributaria, dependiente del Ministerio de Hacienda, integra el valor de suelo (teniendo en cuenta las condiciones urbanísticas que le afectan) y de las construcciones (teniendo en cuenta su carácter histórico artístico, su destino, calidad y antigüedad) con sujeción a unas reglas establecidas en el art. 67 y siguientes de dicha ley.

En las valoraciones practicadas en el supuesto enjuiciado, en algunos casos resultan superiores y en otras inferiores, imputando el Ayuntamiento las discrepancias a diferencias de superficie en Catastro en relación con las registrales, dato este último al que atendió la Corporación. Al tener que primar el criterio de valoración de dicho Centro Catastral en atención a las competencias atribuidas en el art. 77 y 78 de la ley el Tribunal estima parcialmente la reclamación para anular aquellas liquidaciones en la medida que no se correspondan con tales valoraciones.

Para el TSJ de Cataluña (21.3.94) aun partiendo del presupuesto legal (art. 108.3 de la LRHL) de que en las transmisiones de terrenos el valor de los mismos en el momento del devengo será el que tenga fijado en ese momento a efectos del IBI, ese valor puede ser discutido, y con eficacia, en sede jurisdiccional, si se demuestra que supera el incremento real del valor, lo que debe hacerse por el cauce probatorio adecuado que no es otro que la prueba pericial contradictoria. Ante la falta de tal elemental prueba, hay que partir del valor catastral aplicado, la aprobación de cuya ordenanza municipal y cálculo por el Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria se hallan suficientemente documentado en autos y ello hace que carezcan de virtualidad las alegaciones del demandante en el sentido de que el terreno de su titularidad adolece de una situación respecto de los vecinos que desmerece de su valor pues los valores de la Ponencia de Girona vigentes para 1990 no quedan contradichos por prueba alguna y por tanto poseen total eficacia.

No son estimables las objeciones contra la Ordenanza Municipal que fija el número de años durante los cuales se hubiera generado el incremento y que serán aquéllos que con carácter de máximo fije la ley de Presupuestos Generales del Estado para 1992, atendiendo a los períodos de tiempo durante los que se hubiese generado dicho incremento (incluida la capitalidad de provincia) de conformidad con lo dispuesto en la regla primera del art. 108.2 de la LRHL) dado que publicada dicha ley, el TSJ de Aragón (31.12.93) entiende que los interesados pueden llegar a deducir sus cuotas tributarias exigibles sin que sea necesaria una específica mención el B.O. de la Provincia¹⁸.

¹⁸ Se estima en este caso por los recurrentes infringidos los art. 16.1.a) y 17.4 de la LRHL por considerar que se ha omitido un elemento indispensable para la determinación de las cuotas tributarias y que no se ha publicado el texto íntegro de la Ordenanza.

JURISPRUDENCIA

IV. SUJETO PASIVO

El art. 107 de la LRHL establece que en la transmisión a título lucrativo la condición de sujeto pasivo recae en el adquirente del terreno o persona a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real; si las operaciones son a título oneroso el sujeto pasivo es el transmitente. En la antigua legislación tanto el adquirente como el transmitente eran sujetos pasivos y como señala el TSJ de Madrid (13.5.94) el transmitente lo era como contribuyente y el adquirente como sustituto

Tanto para el TSJ de la Rioja (14.12.93) como para el TSJ de Andalucía (12.7.93) es improcedente la alegación del transmitente de no exigírsele el pago del impuesto, dado que fue el adquirente quien asumió contractualmente en la compra el pago, por cuanto que a la luz del art. 107 apartado b) de la LRHL, el único sujeto pasivo de la transmisión onerosa operada lo es el propio actor en cuanto transmitente del dominio sobre el terreno, sin que tal posición tributaria pueda quedar alterada, por prescripción del art. 36 de la LGT, por el convenio particular suscrito, el cual solo puede tener consecuencias jurídico privadas entre sus firmantes pero no frente a la Hacienda Municipal que ha de girar la liquidación pertinente al que resulte sujeto pasivo del tributo según la norma.

V. EXENCIONES Y NO SUJECIONES

a) Inmuebles situado en Conjunto histórico-artístico

Como ya pusimos de manifiesto en el apartado I referido al régimen jurídico, la disposición derogatoria de la Ley 39/88 reguladora de las Haciendas Locales deroga cuantas disposiciones reconozcan beneficios fiscales establecidos tanto de forma específica como genérica, en toda clase de disposiciones distintas de la LRHL.

El problema que se plantean como consecuencia de la citada disposición es el que hace referencia a la transmisiones de bienes declarados de interés cultural ya que el art. 69.3 de la ley 25.6.85, del Patrimonio Histórico Español¹⁹ no puede considerarse en vigor de acuerdo con lo dispuesto en la disposición derogatoria citada. La doctrina de los Tribunales sobre el IIVT estimaba que los edificios que constituyen monumentos histórico artísticos no estaban sujetos dado que las limitaciones de sus uso determinaban la inexistencia de incremento de valor ya que el fundamento del impuesto impediría su gravamen.

El TS (11.10.93) desarrolla dicho criterio al estimar en relación con el antiguo impuesto de plusvalía que la declaración de Conjunto Histórico-artístico implica que el terreno no aumente de valor dadas las limitaciones que al derecho de propiedad establecen los artículos 14 a 36 de la ley 13 de marzo de 1933²⁰ que conllevan la congelación económica del valor del

¹⁹ Dicho artículo establece que los bienes inmuebles declarados de interés cultural quedarán exentos de los impuestos locales en los términos que establezcan las Ordenanzas Municipales.

²⁰ Dicha norma ha sido derogada por la ley 25.6.85 del Patrimonio Histórico Español.

inmueble, pues efectivamente, a partir incluso no de su declaración sino de la incoación del correspondiente expediente no podrá derribarse ni realizarse en él obra alguna de reparación, reforma o modificación sin la autorización de la D.G. de Bellas Artes que puede obligar a los propietarios o poseedores de tales edificios a realizar las obras de consolidación o conservación necesarias a sus expensas y con arreglo a los criterios que fije, concediéndosele a tal efecto un auxilio, adelanto o anticipo reintegrable con la garantía del propio edificio o bien incoar un expediente de expropiación.

Tales limitaciones no comportan la desaparición de la base imponible del impuesto ni la sobrevenencia de una exención del mismo, sino una congelación del valor económico y del aprovechamiento urbanístico del terreno y del edificio sobre él construido, doctrina que reitera el TS (21.9.92 y 27.11.93) cuando considera que el período impositivo en el supuesto de transmisión de un inmueble, situado en un conjunto histórico artístico, transcurre desde la fecha de adquisición por el actual enajenante hasta el inicio del expediente y no hasta la fecha de la efectiva enajenación.

Estamos pues ante una no sujeción parcial por congelación sobrevenida de dicho incremento o ante una presunción no desvirtuada de que las edificaciones y terrenos afectados por la incoación de expediente de declaración de conjunto histórico artístico dejan de experimentar plusvalías desde tal momento y mientras subsista la calificación²¹.

Como ya se puso de manifiesto en el apartado III a) sobre la determinación del incremento de valor, el art. 66.2 de la LRHL ordena que el valor de suelo debe tener en cuenta las condiciones urbanísticas que le afectan y el de las construcciones su carácter histórico artístico, su destino, calidad y antigüedad, con sujeción a las reglas establecidas en el art. 67 y siguientes de dicha ley. Con ello el problema queda ahora circunscrito a la forma de determinar la base imponible sin que ello nos permita llegar a una solución fácil al haber desaparecido la exención que regía con anterioridad y ser automático el gravamen aunque el terreno no aumente de valor, cumpliendo las instrucciones contenidas en la LRHL a las que hemos hecho referencia.

b) Adjudicación de bienes a un cónyuge

Para el TS (17.11.92) al conceptuarse como exenta la adjudicación de bienes a un cónyuge en pago de haberes de la sociedad conyugal, la exención supone en sí la existencia de una transmisión que cierra el período impositivo abriendo uno nuevo, de tal forma que esa es la fecha a considerar en la subsiguiente enajenación por el cónyuge adquirente²², doctrina que ratifica el TS (4.4.94) cuando aclara que las exenciones no impiden la pro-

²¹ Si bien nos hemos limitado a citar las últimas Resoluciones, en «La Administración Tributaria y el patrimonio artístico» José María Alegre Avila se puede consultar una abundante jurisprudencia.

²² La Sentencia del TS de 4.4.94 analiza la figura de la viudedad foral aragonesa, propia del derecho aragonés, que no establece ninguna comunidad entre los cónyuges sino un derecho sucesorio en los bienes del otro cónyuge. No cabe por tanto aceptar la asimilación que se pretende con el régimen de gananciales del derecho común, que establece una comunidad entre los cónyuges y que a la disolución de la sociedad da lugar a la división de la comunidad con la consiguiente adjudicación al cónyuge supérstite de los bienes aportados a la misma.

JURISPRUDENCIA

ducción del hecho imponible aunque sí el nacimiento de la obligación tributaria. Idénticas consideraciones formula el TSJ de Madrid (8.2.94) cuando establece que el «dies a quo» del arranque del período impositivo por plusvalía, cuando el transmitente hubiera adquirido parte de aquél como consecuencia de la adjudicación en pago de sus gananciales, es el del fallecimiento del cónyuge y no el de la adquisición originaria del inmuebles para la sociedad de gananciales.

VI. LA TASA DE EQUIVALENCIA

La LRHL introdujo la supresión de la llamada Tasa de Equivalencia y su disposición adicional quinta dispuso que el período impositivo finalizara en todo caso el 31.12.89. Ello ha planteado toda una serie de problemas de derecho transitorio que han sido objeto de enjuiciamiento por los Tribunales

Para el TSJ Madrid (10.2.94) el Ayuntamiento de Madrid ha subsanado la omisión de ley de Haciendas Locales del año 1988 al introducir en su ordenanza fiscal reguladora del impuesto una disposición transitoria a cuyo tenor, y en el caso de enajenación de bienes de entidades jurídicas que hubieran satisfecho por tenencia de los mismos cuotas en la modalidad de equivalencia del extinguido IIVT, se practicaría una liquidación tomando como fecha originaria la de adquisición de dichos bienes con el límite de veinte años, deduciendo de la cuota que resulte el importe de la cantidad o cantidades efectivamente satisfechas por aquella modalidad durante el período impositivo de que se trate.

A efectos del nuevo impuesto de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, para el TSJ Madrid (7.10.91 y 3.7.93 entre otras) lo pagado en concepto de tasa de equivalencia debe considerarse como ingreso a cuenta, que se descontará cuando se gire la liquidación correspondiente al IIVTNU derivada de la transmisión de los terrenos.

En los municipios sujetos al RD 781/86 las cantidades que el titular originario hubiese debido pagar en su momento y no pagó porque no se le presentaron las liquidaciones, no pueden imputarse al titular actual pues, a juicio del TSJ de Cataluña (4.10.93), ello sería tanto como obligarle a soportar el desplazamiento de la carga tributaria que corresponde al titular anterior. Deberán por tanto girarse nuevas liquidaciones, conforme al art. 108 de la LRHL en las que se deduzcan las cantidades que hubieran debido fijarse en concepto de liquidación o liquidaciones decenales correspondientes a dicho período y hasta el 31.12.89

Para el TSJ de Cataluña (18.2.94) es manifiesto que el régimen establecido en el art. 350.1 b) del RD 781/86 no impide sino que conduce a entender que debe atenderse a un lapso temporal anterior cual es el que debe alcanzar hasta la anterior transmisión o último devengo de la Tasa de Equivalencia regulada por la ley de Régimen Local de 1955, a salvo del límite de 20 años. Sostener lo contrario supondría, sin cobertura jurídica suficiente, transmutar el régimen anterior dando por colmadas las exigencias impositivas relativas al incremento de valor creando un cierre impositivo inexistente en ese régimen anterior y cuanto menos un tipo impositivo resultante en franca desarmonía con el sistema y el régimen anterior establecido en el reiteradamente invocado RD 781/86.

VII. PRESCRIPCION

El TSJ de Cataluña (10.12.93) declara que el plazo de prescripción comenzará a contar-se desde el momento inmediato posterior a haberse agotado el plazo fijado para presentar la oportuna liquidación.

A efectos de determinar la prescripción hay que tener presente lo dispuesto en el art. 1227 del Código Civil. Al haber transcurrido mas de cinco años desde la fecha en que falleció uno de los vendedores que formalizó la venta en documento privado el TS. (3.12.91) estima que debe considerarse prescrito el derecho del Ayuntamiento a percibir las cantidades liquidadas.

La realización por parte del interesado de determinadas actuaciones administrativas en relación con el inmueble objeto de transmisión (solicitud y subsiguiente otorgamiento de licencia de obras para la reforma del local de autos, petición y obtención de licencia de apertura del establecimiento instalado en el mismo y, por último, el alta del local en el padrón de contribuyentes del impuesto de radicación) no bastan, a juicio del TSJ de la Rioja (31.1.94) para suplir la formal declaración específicamente requerida en las normas reguladoras del Impuesto. Dicha sentencia merece ser desarrollada con amplitud porque hace referencia a toda una serie de actuaciones relacionadas con la prescripción y que son de sumo interés.

En la sentencia que es ahora objeto de recurso se hace constar que la efectiva transmisión del dominio del local tuvo lugar el 17 de septiembre de 1985, en que aparece fechado el documento privado. La cuestión litigiosa que allí se resolvía atañía exclusivamente a los efectos que el contrato esgrimido había de producir entre las partes que lo celebraron, respecto a las cuales puede jugar, sin duda, la fecha consignada en el documento privado. Dicha perspectiva es distinta a la que el actual proceso ofrece, donde se trata de ventilar el alcance de la fecha de un documento privado respecto a un tercero, cual lo es el Ayuntamiento demandado.

También se alega la existencia de una subvención otorgada al actor por la Administración autonómica de la Rioja, precisamente para la adquisición del local de autos, y si bien la certificación aportada acredita el otorgamiento de la subvención la aportación del contrato privado, no llega a acreditar la fecha de semejante aportación²³. Esta incertidumbre debe decantarse en contra del actor sobre el que pesa la carga de la prueba y que sólo a su propia negligencia procesal puede imputar la ausencia de demostración exacta de la fecha de aportación del documento, máxime cuando la parte contraria venía poniéndola en duda ya desde un principio, en vía administrativa y siguió haciéndolo, dentro de este proceso, al contestar a la demanda, en constante tesitura que bien pudo alentarle a una más afinada concreción en la correspondiente proposición de la prueba. Tampoco cabe reputar suficiente para la inequívoca demostración de la cuestionada fecha, la manifestación de un único testigo que dijo

²³ En la Resolución se hace constar que otorgada la subvención el 30 de octubre de 1985 el pago se produjo en julio de 1986 sin mayor precisión de día dentro de tal mes. Iniciada la actuación inspectora el 19.7.91, para que pudiera entenderse operada la prescripción habría de constar que la aportación del documento privado a la Administración Autonómica se habría producido con anterioridad al 19.7.86, circunstancia que como queda dicho no aparece probada, dada la imprecisión de la certificación analizada que no llega a concretar el día exacto del mes en que se aportó el documento.

JURISPRUDENCIA

declarar como apoderado del agente de la propiedad inmobiliaria que, al parecer, medió en la gestión de la compraventa de autos.

VIII. EL PROBLEMA DE LA DOBLE IMPOSICION

Para el TEAR de Aragón (26.5.94) la normativa reguladora del IIVTNU establece que la cuota únicamente está obligado a pagarla el transmitente, teniendo por consiguiente el derecho a la deducción que la ley establece del 75% en la cuota del IRPF. Si en el documento de compraventa se pacta que sea el comprador quien pague el impuesto municipal será de aplicación lo dispuesto en el art. 30 de la LGT²⁴ para declarar el derecho del reclamante como vendedor a practicar la indicada deducción.

CONCLUSIONES

El análisis de la doctrina de los Tribunales examinada nos permite concluir que se ha pretendido corregir los defectos que caracterizaban al IIVT, sometido a fuertes polémicas a pesar de su larga tradición en el sistema tributario local. El nuevo impuesto es criticable tanto por su falta de generalidad, queda condicionado por lo que decida cada Ayuntamiento, como por la forma de gravar la plusvalía de los terrenos transmitidos, porque resulta poco acorde con la que grava la que se produce en otros activos de carácter productivo.

En el IIVTNU la definición de bienes inmuebles de naturaleza urbana sigue siendo confusa y redundante, dejando vigentes algunos de los problemas que existían en el impuesto anterior respecto al gravamen del suelo urbanizable sin aprobación de Programa de Actuaciones Urbanísticas como de los terrenos rústicos que son objeto de aprovechamientos urbanísticos.

La forma objetiva de determinar la base imponible en el IIVTNU conduce a la configuración de un impuesto irreal y desequilibrado. El intento de eliminar al máximo los elementos de discrecionalidad o arbitrariedad, dan como resultado que la base imponible resultante de la nueva normativa participe de las deficiencias y de los defectos que son propios de los sistemas objetivos, defectos que en este caso se agravan por los cambios súbitos y bruscos que caracterizan las revisiones catastrales. Las soluciones dadas para resolver este problema desvirtúan aun más, si cabe, la naturaleza del impuesto al alejar, aunque sea temporalmente, la base de tributación del valor real del terreno al que pretende acercarse el valor catastral.

Como consecuencia de la nueva forma de calcular la base imponible y al margen de los defectos indicados, la normativa del IIVTNU impide resolver los problemas que plantean algunos supuestos de no sujeción, como ocurre concretamente con los terrenos ocupados por inmuebles situados en los Conjuntos histórico-artísticos.

²⁴ La posición del sujeto pasivo y de los demás elementos de la obligación tributaria no podrá ser alterada por el actor o por convenios particulares, que no surtirán efecto ante la Administración, sin perjuicio de las consecuencias jurídico privadas.

RESEÑA DE LA RESOLUCIONES RECOGIDAS**I Régimen Jurídico**

TS (9.12.92): disposición derogatoria de la Ley 39/88 reguladora de las Haciendas Locales

TS (21.1.94): pretensión de aplicar la LRHL con base en la prohibición constitucional de retroactividad de las normas sancionadoras.

II Hecho Imponible*a) Terrenos de naturaleza urbana*

TSJ de Madrid (13.5.94): sobre el término urbanizable

b) Fincas rústicas

TSJ de Madrid (2.7.93): sobre fincas rústicas

TS (16.4.94): terreno rústico que adquiere la consideración de urbanizable

TS (26.11.92): aprovechamiento urbanístico para gravar un terreno clasificado como no urbanizable, tras haberse obtenido una autorización para instalar un camping,

TS (4.12.93): calificación del terreno como suelo urbanizable programado en el momento del devengo.

TS. Valencia (3.12.92): de la clasificación y calificación del inmueble dependerá la sujeción o no al tributo.

c) Transmisión «inter vivos»

TSJ Madrid (3.2.94): adquisición y transmisión efectuada en la misma fecha.

TS (20.12.93): transmisión en escritura pública con los requisitos que configuran el contrato de compraventa.

TSJ de Cataluña (26.1.94): compraventa que no va acompañada de la tradición.

TS (9.4.94): adjudicación de terrenos en pago (datio pro soluto) o para liquidar o pagar (datio pro solvendo).

TS (15.7.91): acto resolución judicial aprobatoria del remate en subasta judicial o administrativa.

TS (29.4.94): transmisión de los terrenos que se efectúa al amparo de lo dispuesto en la ley de Expropiación forzosa.

TS (4.4.94): liquidación girada como consecuencia de la transmisión gratuita verificada por la Gerencia de Urbanismo del Ayuntamiento.

TSJ de Aragón (30.3.94): incorporación de los propietarios a la Junta de Compensación no supone la transmisión del dominio de las fincas.

El TS (8.11.93): transmisión por parte de la Cooperativa de Viviendas a un socio de la misma parte de su propiedad inmobiliaria.

JURISPRUDENCIA

TSJ de Valencia (21.10.93): donación de padres a hijos de cuota inmobiliaria ganancial.

d) Transmisiones mortis causa

TSJ de Cataluña (19.1.93): La adquisición de una finca en virtud de renuncia en favor de la madre.

e) Derechos reales limitativos de dominio

TSJ de Aragón (20.12.93): extinción del usufructo y su correspondientes adquisiciones por el causahabiente, nudo propietario de los terrenos.

III Base Imponible

a) determinación del incremento valor de los terrenos

TSJ de la Rioja (14.12.93): el valor inicial del terreno no es un dato necesario

b) fecha inicial del período impositivo

TSJ Madrid (26.2.94): fecha inicial del período impositivo

c) Impugnación de valoraciones

TSJ de Aragón (20.12.93): el cálculo de la base imponible.

TS (14.9.92): sobre fecha del período inicial.

TSJ de Cataluña (21.3.94): sobre si puede ser discutido el valor fijado a efectos del IBI

TSJ de Aragón (31.12.93): sobre la Ordenanza Municipal que fija el número de años durante los cuales se hubiera generado el incremento que serán aquellos que con carácter de máximo fije la ley de Presupuestos Generales del Estado

IV Sujeto Pasivo

TSJ de la Rioja (14.12.93) TSJ de Andalucía (12.7.93): sobre exigencia del pago al transmitente.

V Exenciones y no sujeciones

a) Conjunto Histórico-artístico

(TS 21.9.92: 11.10.93 y 27.11.93): exención y no sujeción en inmuebles situados en conjunto histórico artístico.

b) Adjudicaciones de cónyuges

TS (17.11.92): adjudicación de bienes a un cónyuge en pago de haberes de la sociedad conyugal

VI La tasa de equivalencia

TSJ Madrid (10.2.94): ordenanza fiscal reguladora del Ayuntamiento de Madrid que subsana omisión de la LRHL.

TSJ Madrid (7.10.91 y 3.7.93 entre otras)

TSJ de Cataluña (4.10.93): lo pagado en concepto de tasa de equivalencia debe considerarse como ingreso a cuenta.

TSJ de Cataluña (18.2.94): lapso temporal anterior que debe alcanzar hasta la anterior transmisión o ultimo devengo de la Tasa de Equivalencia.

VII Prescripción

TSJ de Cataluña (10.12.93): comenzará a contarse desde el momento inmediato posterior a haberse agotado el plazo fijado para presentar la oportuna liquidación.

TS. (3.12.91): transcurridos más de cinco años desde la fecha en que falleció uno de los vendedores que formalizó la venta en documento privado.

TSJ de la Rioja (31.1.94): la realización de determinadas actuaciones administrativas no bastan para suplir la formal declaración requerida en las normas reguladoras del impuesto.

VIII El problema de la doble imposición

TEAR de Aragón (26.5.94): el transmitente tiene el derecho a la deducción que la ley establece del 75% en la cuota del IRPF.