



Facultat de Ciències Jurídiques
i Econòmiques · FCJE

Trabajo Fin de Grado

Suprimir: ¶

**LA DETERMINACION DE LA BASE
IMPONIBLE EN LA IMPOSICIÓN LOCAL
INMOBILIARIA (IIVTNU)**

Presentado por:

Suprimir: ¶

María del Carmen Renau Barberán

Tutor/a:

Modesto Jesús Fabra Valls

Grado en Gestión y Administración Pública

Curso académico 2017/18

ÍNDICE:

Suprimir: ¶

ABREVIATURAS.....	3
1. INTRODUCCIÓN.....	4
2. ORIGEN	5
3.1 HECHO IMPONIBLE	6
3.2 SUJETO PASIVO.....	7
3.3. DEVENGO	7
3.4 BASE IMPONIBLE.....	7
3.5 SUPUESTOS DE NO SUJECIÓN:.....	8
3.6 SUPUESTOS DE EXENCIÓN	9
3.7 TIPO DE GRAVAMEN Y CUOTA TRIBUTARIA.....	10
3.8 BONIFICACIONES	10
4. INCREMENTO DE VALOR.....	10
5. TRANSMISIONES.....	12
5.1 LAS TRANSMISIONES EN DOCUMENTO PRIVADO.....	12
5.2 LAS TRANSMISIONES MORTIS CAUSA	15
6. PERIODO DE GENERACIÓN	16
7. SITUACIÓN ACTUAL DEL TRIBUTO.....	17
7.1. HITOS	17
7.2 CONSECUENCIAS	18
8. NUEVA CONFIGURACIÓN DEL TRIBUTO.....	19
9. CONCLUSIONES PERSONALES	24
10. SUMMARY	26
BIBLIOGRAFIA.....	34
JURISPRUDENCIA EMPLEADA. SENTENCIAS	35
RECURSOS ELECTRÓNICOS	37

ABREVIATURAS

- Art/s**: Artículo/Artículos
- BOE**: Boletín Oficial del Estado
- BOCG**: Boletín Oficial Cortes Generales
- CE**: Constitución Española
- IIVTNU**: Impuesto sobre el incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana
- LEC**: Ley de Enjuiciamiento Civil
- LHL**: Ley de Haciendas Locales
- STC**: Sentencia del Tribunal Constitucional
- STS**: Sentencia del Tribunal Superior
- STSJ**: Sentencia Tribunal Superior de Justicia
- TC**: Tribunal Constitucional
- TRLHL**: Texto Refundido de la Ley de las Haciendas Locales
- TS**: Tribunal Supremo
- TSJ**: Tribunal Superior de Justicia

LA DETERMINACION DE LA BASE IMPONIBLE EN LA IMPOSICIÓN LOCAL INMOBILIARIA (IIVTNU)

1. INTRODUCCIÓN

Responde al porqué de este trabajo, y lo basaremos en:

1º La problemática tanto social como legal de la gestión de este tributo, zanjados en parte por la ST del TC. Aunque se está a la espera de su incorporación a la ley.

2º La crisis como factor desencadenante de esta polémica, antes de la crisis este tributo se aplicaba pacíficamente.

La configuración de dicho trabajo tendrá unos objetivos para el llamado “impuesto de plusvalía”, el cual es un impuesto con una costumbre que poco había variado, seguía una tradición, pues su configuración actual hace referencia a la ley 39/1988 de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (LRHL), fue la primera ley de la democracia donde se encontraba el régimen económico-financiera de las entidades locales, dicha ley hacía referencia que el valor de los terrenos había de incrementarse con el tiempo, pero no se tuvo en cuenta que algún día podría ser de distinta manera, desde la crisis económica, financiera e inmobiliaria del año 2007 en adelante, todo va cambiando, a lo que nos preguntamos si después de tanta tranquilidad es relativa, está en juego su acomodo constitucional o si seguirá con nosotros más tiempo, de cualquier modo hemos de buscar su razón a través de su historia, su relación con los demás tributos, sus elementos y sus características que en definitiva son los que se caracterizan y definen al tributo mencionado.

La versión actual de este impuesto es la establecida por el RDL 2/2004, de 5 de marzo, por lo que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL).

Hemos de decir que el presente trabajo fin de grado (TFG), es una investigación para obtener algunas respuestas a cuestiones de actualidad, ante las controversias que han sido resueltas por el TC o por el TS o por posiciones doctrinales de los Tribunales Superiores de Justicia (TSJ).

Cabe mencionar recientemente la proposición de ley de 8 de marzo de 2018, del Boletín Oficial de las Cortes Generales, por la que se modifica el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobada por el Real Decreto Legislativo 2/2004

de 5 de marzo y otras normas tributarias, donde hace referencia a la Sentencia del Tribunal Constitucional núm. 59/2017 de fecha 11 de mayo de 2017, relativa al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, declara inconstitucionales y nulos los artículos 107.1, 107.2 y 110. 4 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, pero únicamente en la medida en que someten a tributación de inexistencia de incrementos de valor.

2. ORIGEN

El Arbitrio sobre el incremento de Valor de los Terrenos fue establecido como recurso municipal ordinario por el Real Decreto de 13 de marzo de 1919, pero dicho Arbitrio halló su definitiva carta de naturaleza en el Estatuto Municipal de 8 de marzo de 1924, como un impuesto específico establecido para revestir a los municipios parte de los aumentos de valor de los terrenos urbanos, no ganados, generados por la actuación municipal y por el propio crecimiento de los pueblos y ciudades, tomando como elemento de realización de tales aumentos de valor, la existencia de una transmisión de dominio a título oneroso o lucrativo.

Por otro lado hemos de mencionar a la ley Municipal de 1935 de la Segunda República respetó el Título del Estatuto Municipal dedicado a las Haciendas Locales.

El Decreto de 25 de enero de 1946, que desarrolló provisionalmente las bases de la Ley de 17 de julio de 1945, de Régimen Local, reguló la parte correspondiente a las Haciendas Locales sin introducir ninguna novedad importante en lo que se refiere al arbitrio sobre el incremento de valor de los terrenos.

Tampoco introdujo ninguna novedad importante el Reglamento de 16 de diciembre de 1950 que desarrolló las Bases de 1945, ya que recogió el contenido del Decreto Ordenador de 1946 con la única novedad relativa a la prohibición de inscripción, en el Registro de la Propiedad, de los documentos referentes a actos sujetos si no se acreditaba el pago del impuesto.

Más trascendencia tuvo el Decreto de 18 de diciembre de 1953 que artículo también de manera provisional las Bases para la reforma de las Haciendas Locales, aprobadas por la Ley 3 de diciembre de 1953. Dicho Decreto amplió el ámbito de sujeción a las personas jurídicas mediante la Tasa de Equivalencia que se configuró como un impuesto independiente del Arbitrio de Plusvalía.

El Decreto de 24 de junio de 1955 articuló y refundió la Ley de Bases de 1945 y la Ley de Bases de 1953, y las disposiciones que las desarrollaron.

La ley de Bases de 19 de noviembre de 1975, sustituyó la denominación de “arbitrio” por la de “Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos” Dicha Ley fue desarrollada por el Real Decreto 3250/1976, de 30 de diciembre, que continuó en vigor hasta que en cumplimiento de la disposición final primera de la Ley de Bases de Régimen Local 781/1986, de 18 de abril.

La actual Ley reguladora de las Haciendas Locales, de 28 de diciembre de 1988, derogó el Título VIII del Texto Refundido de Régimen Local, sustituyendo el “Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos” por el Impuesto sobre el incremento de Valor de Naturaleza Urbana”, comenzando a exigirse a partir del día 1 de enero de 1990.¹

3. GESTIÓN DEL TRIBUTO

3.1 HECHO IMPONIBLE

Está regulado en el Art.104. TRLRPHL, es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimentan dichos terrenos que se pone de manifiesto a consecuencia de su transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.

Dicho de la siguiente manera, es un impuesto directo que grava el incremento de valor que experimentan dichos terrenos donde se ponen de manifiesto a consecuencia de su transmisión, ya sea limitativo de dominio sobre los terrenos o cualquier derecho real de goce.

Así pues para que exista obligación tributaria debe verificarse una transmisión por cualquier título de transmisión (compraventa, donación, herencia, etc.), la cual pondrá de manifiesto un incremento de valor de dichos terrenos a lo largo del período de generación o lapso de tiempo en que el inmueble haya pertenecido al transmitente.

¹QUESADA SANTIUSTE, F., “Impuesto sobre el incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana”, cit.p.29.

Conviene recalcar que este tributo sólo afecta a los terrenos, así pues en el caso muy probable que la transmisión contemple un inmueble construido, sólo se tendrá en cuenta la componente suelo de su valor, no así el de la construcción totalmente ajeno a este tributo.

3.2 SUJETO PASIVO

Regulado en el artículo 106 TRLRHL, es sujeto pasivo de este impuesto a título del contribuyente, el adquirente si la transmisión es lucrativa, o el transmitente si dicha transmisión es onerosa. Hemos de hacer referencia a que es sujeto pasivo a la pregunta que es hemos de decir que es sustituto del contribuyente el adquirente cuando el contribuyente sea una persona física no residente en España.

Los pactos entre particulares no tendrán efecto ante la Administración (art. 17.4 de la ley general tributaria), de tal modo, aunque se asuma el pago del impuesto por el adquirente en la escritura de compra-venta este pacto no debe ser respetado por la administración que se limitará a contemplar las disposiciones legales, debiendo acudir a la jurisdicción ordinaria para hacer valer este tipo de pactos.

3.3. DEVENGO

De conformidad con lo establecido en el artículo 109 TRLRHL, el devengo de un tributo expresa el momento en el que el hecho imponible se entiende realizado, lo que marca el nacimiento de la obligación tributaria, de este modo el impuesto se devenga en el caso de transmisión intervivos en la fecha de transmisión y la fecha del fallecimiento en el caso de transmisiones mortis causa.

3.4 BASE IMPONIBLE

Regulado en el artículo 107 TRLRHL. Podemos destacar:

En primer lugar diremos que, 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.

En segundo lugar diremos que, la actual configuración del tributo tiene como consecuencia que este incremento gravado no se trata de un incremento real, sino de

un incremento figurado o ficticio, fruto de la operación matemática definida en la propia ley.

En tercer lugar, en la actualidad la base imponible se obtiene al aplicar al valor catastral del suelo en el momento del devengo el coeficiente que corresponda al número de años que este elemento haya integrado el patrimonio del transmitente (hasta un máximo de 20 años), multiplicado por este número de años.

Así pues la aplicación de esta norma tiene como consecuencia que siempre existirá incremento de valor, aunque en la realidad no lo haya o incluso se manifieste un decremento del valor constituyendo esta separación entre legalidad y realidad el auténtico problema que ha motivado la reciente polémica en la que este impuesto está impuesto, y que ha motivado las recientes sentencias del Tribunal Constitucional, que abordaremos en su momento.

3.5 SUPUESTOS DE NO SUJECIÓN:

No se producirá el devengo del impuesto con ocasión de las aportaciones o transmisiones realizadas por la Sociedad de Gestión de Activos Procedentes de la Reestructuración Bancaria, S.A., a entidades participadas directa o indirectamente por dicha Sociedad, en al menos el 50 por ciento del capital, fondos propios, resultados o derechos de voto de la entidad participativa en el momento inmediatamente anterior a la transmisión, o como consecuencia de la misma.

No se devengará el impuesto con ocasión de las aportaciones o transmisiones realizadas por la Sociedad de Gestión de Activos Procedentes de la Reestructuración Bancaria, S. A., por las entidades constitutivas por esta para cumplir con su objeto social, a los fondos de activos bancarios, a que se refiere la disposición adicional décima de la Ley 9/2012, de 14 de noviembre.

No se devengará el impuesto por las aportaciones o transmisiones que se produzcan entre los citados Fondos durante el período de tiempo de mantenimiento de la exposición del Fondo de Reestructuración Ordenada Bancaria a los Fondos, previsto en el apartado 10 de dicha disposición adicional décima.

En la posterior transmisión de los inmuebles se entenderá que el número de años a lo largo de los cuales se ha puesto de manifiesto el incremento de valor de los terrenos

no se ha interrumpido por causa de la transmisión derivada de las operaciones previstas en este apartado.

No están sujetos a este tributo, es decir no se tiene por producido el hecho imponible en los siguientes casos:

- Bienes rústicos
- Constitución y disolución conyugal
- Constitución y disolución de comunidad de bienes
- Expedientes de dominio y actas de notoriedad
- Ciertas operaciones societarias
- Consolidación del dominio por el nudo propietario por extinción del usufructo.
- Transmisiones en las que el adquirente será el SAREB, aunque pueda parecer un beneficio para esta entidad, en realidad es al contrario, ya que cuando el SAREB venda los inmuebles adquiridos (no sujetos), se hará cargo del período generacional transcurrido desde que lo adquiriera la entidad transmitente (fallidas) de la obligación tributaria, transfiriéndosela al SAREB en el momento que éste transmita el inmueble adquirido.

3.6 SUPUESTOS DE EXENCIÓN

El artículo 105 TRLRHL, establece varias excepciones, es decir, varios hechos en los que a pesar de haberse realizado el hecho imponible la ley exime del cumplimiento de la obligación tributaria.

Son exenciones objetivas entre otras: las transmisiones por dación en pago de la vivienda habitual, en determinadas circunstancias.

Son exenciones subjetivas aquellas en las que la obligación tributaria recayera en administraciones públicas, sus organismos autónomos, instituciones benéficas, Cruz Roja Española, entre otras.

La no sujeción tiene efectos distintos a la exención, en el primer caso el hecho imponible se entiende realizado, aunque no exista deuda tributaria, por lo que se ha interrumpido el período generacional para transmisiones posteriores. En el segundo caso no se ha producido el hecho imponible, luego el período generacional no se ha interrumpido, por lo que en la siguiente transmisión el sujeto pasivo tributara desde la anterior transmisión sujeta.

3.7 TIPO DE GRAVAMEN Y CUOTA TRIBUTARIA

El artículo 108, TRLRHL, establece que el tipo de gravamen lo determinara cada ayuntamiento en su ordenanza fiscal sin que este pueda exceder el 30%. No existe límite inferior ya que se trata de un tributo potestativo.

La cuota íntegra del impuesto será el resultado de multiplicar la base imponible por el tipo de gravamen.

La cuota líquida será el resultado de deudor a la cuota íntegra las bonificaciones que a continuación se exponen.

3.8 BONIFICACIONES

La ley permite a los ayuntamientos establecer las siguientes bonificaciones en sus ordenanzas fiscales:

De hasta el 95% de la cuota íntegra en las transmisiones realizadas a título lucrativo mortis causa a favor de descendientes, ascendientes o cónyuges.

De hasta el 95% de la cuota íntegra en las transmisiones sobre terrenos en los que se desarrollen actividades económicas declaradas de especial interés o utilidad municipal.

Corresponde al Pleno del ayuntamiento esta declaración.

4. INCREMENTO DE VALOR

El fundamento del IIVTNU se encuentra recogido en el artículo 47 de la Constitución Española donde se establece que la comunidad tiene derecho donde se establece que la comunidad tiene derecho a participar en que las plusvalías generadas por la acción urbanística de los poderes públicos, así se ha pronunciado en numerosas ocasiones el Tribunal Supremo, constituyendo buena muestra de ello las Sentencias 21 de enero de 1995 y de 29 de noviembre de 1997, en las que establece." Su fundamento no es otro que hacer posible, quizá como en ninguna otra modalidad impositiva, que la comunidad participe en las plus valías que ha generado la acción urbanística de los entes públicos en terrenos de propiedad particular".

Basándose en el art. 47 de la Constitución antes citado hay quien ha sostenido que los incrementos de valor derivados única y exclusivamente del esfuerzo del propietario no se encuentran sujetos al impuesto.

También, hay quien sostiene que las mejoras procedentes únicamente del esfuerzo del propietario del terreno no se deben computar a efectos del cálculo de la base imponible, del impuesto, **Checa González**² manifiesta que sorprende muy negativamente la no posibilidad de deducción de las contribuciones especiales y de las mejoras tras la entrada en vigor del nuevo impuesto frente a lo que sucedía en el derogado Impuesto Municipal sobre el incremento de valor de los terrenos, que permitía que el valor inicial se incrementase con el de las mejoras permanentes realizadas en el terreno sujeto a gravamen durante el período de imposición y subsistentes al finalizar el mismo, y con cuantas contribuciones especiales se hubiesen devengado por razón del terreno en el mismo período.

En este sentido **Casana Merino**³ entiende que “Es cierto que la regulación positiva del impuesto no establece mecanismo alguno para la deducción de las plusvalías debidas a las mejoras realizadas por el propietario: más debe tenerse en cuenta que el actual impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana es de la misma naturaleza que los anteriores, exposición de motivos de la LRHL, y existen precedentes legislativos y jurisprudenciales, desde el establecimiento del impuesto en 1919 que excluyen de gravamen las plusvalías debidas a los desvelos del propietario”. Por lo que entiende dicho autor que no deben gravarse los incrementos que provengan de las mejoras realizadas en los terrenos por el propietario.

No obstante, esta última posibilidad teórica no se encuentra recogida en la LRHL, al utilizar éstos métodos objetivos en el cálculo de la base imponible del impuesto, como son el valor catastral y el período de generación del incremento. En apoyo de esta afirmación se pronuncia de forma concluyente la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso Administrativo núm. 14 de Barcelona de 18 de mayo de 2000, en la que se declara

²“Los tributos locales”. Análisis jurisprudencial de las cuestiones sustantivas más controvertidas. Marcial Pons 2000, pág. 278

³“El impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana”. Marcial Pons, 1994, pág.36

“...Siendo ello así, y desaparecida de la legislación, cualquier supuesto de deducción de dicha base imponible, por lo que coincidente aquí dicha base con la liquidable, la determinación de la cuota tributaria se hace por directa aplicación del tipo de gravamen correspondiente sobre aquella (art. 109.1 de la ley), ninguna deducción, como la expresamente previstas en la vieja Ley de Régimen Local de 1955 art. 512 nº 1 ,a), por mejoras permanentes realizadas en el terreno durante el período impositivo, como pretende la recurrente, o cualquier otra, puede tener acogida en base a la presente Ley.”

5. TRANSMISIONES

5.1 LAS TRANSMISIONES EN DOCUMENTO PRIVADO

Desde la implantación de los impuestos sobre transmisiones la hacienda estatal ha luchado contra el fraude de las transmisiones formalizadas en documento privado, mediante distintas fórmulas, lo que ha venido bien para el arbitrio de la plusvalía, por cuanto en definitiva uno y otro y otro impuesto se hacen depender de la existencia de la transmisión. Las fórmulas de actuación han consistido básicamente en modificaciones normativas, unas dentro de la propia regulación del tributo, y otras en el resto de normas de ordenamiento jurídico.

Así por ejemplo, en el ámbito del arbitrio de la plusvalía, el art. 107. 1 del reglamento de las haciendas locales de 1952, se establecía que “ para cerrar el período de imposición no se considerarán con valor legal las fechas de celebración de contratos y demás actos inter vivos originadores de cambio de dominio de los inmuebles que se consignen en documento privado, cuya aceptación será potestativa; y si la administración no los admitiera, se entenderá cerrado el período en aquellas con que aparezcan inscritos en el Registro de la Propiedad a favor de sus nuevos propietarios”, o en el artículo 361, del RDLeg. 781/1986 que disponía “No podrá inscribirse en el Registro de la Propiedad ningún acto que contenga acto o contrato determinante de la obligación de contribuir por este Impuesto, sin que acredite que los interesados haber presentado en el Ayuntamiento correspondiente la declaración a que se refiere el artículo anterior”. Dejando a un lado las controversias jurídicas que se plantearon ante los Tribunales de Justicia entre el artículo 107. 1 antes comentado, y que fue derogado por el RDLeg.781/1986, y el artículo 1.227 del CC, lo cierto y verdad es que a partir de la promulgación del LHL y la entrada en vigor del IVTNU la validez de los documentos

privados solo puede ser examinada a la luz de la doctrina jurisprudencial del artículo 1.227 del CC.

El artículo 1.227 del CC establece:

“La fecha de un documento privado no se contará respecto de terceros, sino desde el día en que hubiese sido incorporado o inscrito en un registro público, desde la muerte de cualquiera de los que firmaron, o desde el día en que se entregase a un funcionario público por razón de su oficio”.

Para que un contrato de compraventa inmobiliaria genere la transmisión de la propiedad, y en consecuencia el devengo del IVTNU, requiere un mecanismo instrumental complementario de *traditio*, esto es, además del negocio jurídico, contrato o título en que se plasme el acuerdo de las voluntades intervinientes en la compraventa, cuya libertad de forma no impide la necesidad de que se instrumente en un documento (de ahí la obligación contemplada en el artículo 111.3 de la LHL de acompañar el documento en que conste el acto o contrato), debe concurrir *la traditio*, o sea, la puesta de la cosa vendida en poder y disposición del comprador, en cualquiera de las formas que establecen los artículos 1.462 a 1.464 del CC. Es conveniente traer a colocación sobre la sentencia de lo civil del Tribunal Supremo de fecha de 18 de febrero de 1995:

En el CC español, inspirado en el sistema romano, la propiedad no se transmite por la mera perfección del contrato, si no es seguida de la tradición, desprendiéndose así de los arts. 609 y 1095, es decir, que sólo la conjunción de los dos elementos, el título y el modo de adquirir, determina la transformación de ese *ius in re*, sin que en contra de ello implique nada la *traditio* ficta o espiritualizada o, dentro de ellas, la meramente instrumental, recogía en el art. 1462 del propio texto sustantivo. En cuanto al segundo de los requisitos reseñados, el modo, dice la S. 20-10-89, que se “entiende cumplido no sólo cuando se produce la entrega material o física de la cosa sino también en virtud del progresivo proceso de espiritualización es por las formas de tradición, cuando medien cualquiera otros actos jurídicos que de forma patente entrañen la misma significación de entrega, cuyos actos integradores de la llamada *traditio* ficta no son sólo los que aparecen relacionados en los arts. 1462, a 1.464 CC, al no ser estas formas espiritualizadas de tradición o entrega regidas por el principio del *numerus clausus*, sino todos aquellos de variada índoles o naturaleza, que de manera contundentes e inequívoca revelen que el vendedor ha puesto real y actualmente la

cosa a la plena, absoluta y única disposición del comprador, con evidente intención por ambas partes de hacerlo así”.

Del análisis conjunto la sentencia junto con otras similares en relación al IVTNU así como su puesta en afinidad con la norma contenida en el párrafo 1.227 del CC podemos extraer las siguientes conclusiones en lo referente a los documentos privados presentados a liquidación y de los documentos públicos que sean elevación de documentos privados:

a) Debe quedar acreditada la existencia de la transmisión, por la conjunción del título y la *traditio*. La *traditio* (pago de la propiedad con el esfuerzo de transferir la posesión), donde sus posibles manifestaciones (real, simbólica o instrumental), puede ser acreditada de muy diversas maneras al no ser las contempladas en los artículos 1.462, a 1.464 un *numerus clausus*.

b) La fecha del documento privado sólo tiene virtualidad frente a un tercero, en este caso la Administración Municipal, cuando concurra alguno de los requisitos marcados en el artículo 1.227 del CC.

Ahora bien, el hecho de que como dispone el artículo 1.227 CC “el tiempo de un documento no se contará repuesto de terceros...”, no indica que la fecha de la transmisión no hubiera operado en el momento de la firma del documento o en un momento posterior pero antes de la presentación del documento en la Administración sino que se separa de sus consecuencias en el lugar de la prescripción del derecho a liquidar desde que es conocido por la Administración (terceros). Por ello, la Administración no podrá liquidar el hecho imponible con los datos y valores que imperen en el momento de presentación del documento privado o en la fecha en que ésta haya tenido conocimiento de su existencia sino siempre habrá que referirse a los valores de suelo en la fecha en que efectivamente se produjo la *traditio*.

A semejante solución llega el Tribunal Supremo en distintas sentencias como por ejemplo la del 29 de noviembre de 1995 (RJ 1995/9706, que bien se refieren al ITP, no por ello no tienen virtualidad aplicativa en el ámbito del IVTNU, por cuanto lo que hace es una interpretación de cuando opera la transmisión en los documentos privados y los efectos del artículo 1.227 del CC.

EJEMPLO: Supongamos que se presenta en el año 2010 ante el Ayuntamiento un documento privado fechado en el año 2012, en el lugar por las pruebas aportadas queda acreditado que tuvo lugar la *traditio* en 2014.

A efectos de prescripción el cómputo se iniciaría a partir del 2010, ahora bien a la hora de liquidar el IVTNU, este se practicaría con los valores del suelo del año 2014, y a la liquidación se le incorporaría los recargos que contempla el artículo 61 de la LGT y los intereses de demora.

Con respecto al momento en que tiene conocimiento la Administración de haberse producido la *traditio* y en consecuencia el hecho imponible contenido en el documento privado, los tribunales han desplegado una numerosa casuística, como figurar como contribuyente en el IBI, en los recibos de agua del Ayuntamiento o en los Tributos Especiales giradas por la Administración (STS 8 de junio de 1996, RJ 1996/4943), en el registro de solares (STJ Andalucía de 10 de abril de 1995, RJ443/1995), entre otras.

5.2 LAS TRANSMISIONES MORTIS CAUSA

Ha sido objeto de números conflictos y controversias en el ámbito del IVTNU la fecha en que se extendía operaba la transmisión en las sucesiones mortis causa; si operaba en la fecha del fallecimiento, si está operaba cuando se protocolizaba la participación o aceptación o el mixto, que considera necesaria la aceptación pero retrotrae sus efectos al momento del fallecimiento. Con respecto a estas cuestiones, una doctrina jurisprudencial del Tribunal Supremo ha dejado sentado que, en las transmisiones por causa de muerte, el devengo del IVTNU se produce en la fecha del fallecimiento del causante, cualquiera que sea la fecha de aceptación y adjudicación de la herencia, en palabras del Tribunal “. La fecha del devengo de las transmisiones dominicales inmobiliarias por herencia o sucesión abintestato tiene lugar el día del fallecimiento del causante transmitente, no cuando se formaliza la protocolización de las operaciones particionales del caudal hereditario “. STS de 7 de octubre de 1995 (RJ 1995/7657), y en el mismo sentido las del 30 de septiembre de 1996 (RJ1996/6672) y de 30 de noviembre de 1996,(RJ 1996/9092),entre otras.

Con respecto a la participación hereditaria, el Tribunal Supremo, en recurso de casación en interés de Ley, con fecha 17 de diciembre de 1997 (RJ, 1998/504), manifiesta , “en el supuesto de que existan varios herederos, no supone otra cosa que la adquisición de la herencia conjunta o colectivamente por todos ellos, sin que esta situación de

indivisión, y, por ende, de concreción de sus derechos, pueda darse por concluida hasta que se realiza la participación. En esta última, con arreglo a lo establecido en el artículo 1.068 del mismo código, la que legalmente hecha, confiere a cada heredero la propiedad exclusiva de los bienes que le hayan sido adjudicados. Tanto si se reconoce a la partición naturaleza atributiva del derecho, como si se la considera declarativa o simplemente especificativa o determinativa, es evidente que no puede ser tenida como transmisión independiente, de la que perfecciono la adquisición de la herencia. Se trataría sólo, en consecuencia, de un último eslabón del proceso sucesorio que pondría término a la situación de indivisión o de comunidad en que la herencia se encontraba desde la merita apertura de la sucesión, pero no de ningún supuesto de alteración patrimonial susceptible de erigirse en hecho imponible del impuesto aquí cuestionado. De lo anterior se desprende que para la exigibilidad del impuesto, no precisa del otorgamiento de la escritura de partición hereditaria, siendo necesaria únicamente la contratación fehaciente del fallecimiento del titular dominical, para que inicie el devengo del impuesto

6. PERIODO DE GENERACIÓN

Se trata del periodo al que se refiere el art. 107.1 TRLRHL, al establecer que la base imponible de este impuesto la constituye el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y generado a lo largo de un periodo máximo de 20 años.

Este periodo, limitado como hemos visto a un máximo de 20 años, se inicia con la incorporación del objeto tributario (bien inmueble) al patrimonio del transmitente, por el título que sea, herencia, legado, donación, dación en pago, adjudicación judicial, compraventa, aportación a empresa, etc., y finaliza con la transmisión que pone de manifiesto el incremento del valor del terreno, objeto de tributación.

Se trata pues de un lapso de tiempo en el que debe haberse generado el incremento del valor de los terrenos por el que se tributa.

Al ser un impuesto de devengo instantáneo y tener periodo impositivo, se plantea un nuevo problema en la gestión de dicho tributo, se trata del supuesto de los terrenos adquiridos rústicos y transmitidos urbanos, donde se podría estar gravando en este caso un supuesto incremento de valor de los terrenos rústicos, ya que parte del periodo de generación de los terrenos transmitidos han ostentado esta condición.

Aunque hay opiniones divergentes, la STS 29 de noviembre de 1997, seguida en la STS de 8 de abril de 2003, fijándose la siguiente doctrina: "Que en el Impuesto sobre el Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, resulta inoperante la situación urbanística de los terrenos en el inicio del período impositivo o incluso durante el mismo, ya que lo decisivo es que, en el momento de la transmisión determinante del devengo, tengan la condición de urbanos, en los términos prevenidos para el Impuesto sobre Bienes Inmuebles o con arreglo a las disposiciones e instrumentos urbanísticos aplicables".⁴

Así pues, esta debe ser la interpretación correcta de la norma según la doctrina del Tribunal Supremo, haciendo estériles otros posicionamientos doctrinales.

7. SITUACIÓN ACTUAL DEL TRIBUTO

A pesar de ser uno de los tributos más antiguos del ordenamiento tributario español y después de ser uno de los impuestos mejor soportados o mejor dicho, menos cuestionados, se han producido por una serie de acontecimientos que han otorgado a este tributo el dudoso honor de ser el más controvertido del panorama fiscal español.

7.1. HITOS

En primer lugar la crisis inmobiliaria iniciada por el año 2007, quebró una línea que parecía inquebrantable "el valor de vivienda solo puede ascender".

De repente la gestión del tributo que tenía como premisa principal que el valor del suelo urbano necesariamente se incrementará con el tiempo, empieza a plantear serias dudas. La experiencia está demostrando que esta premisa no se basa en realidad, sino en una ficción, que aunque haya sido válida hasta entonces, ahora una no se sostiene. El suelo urbano no sólo no ha dejado de incrementarse, sino que en muchas ocasiones, se ha reducido, como consecuencia las transmisiones empieza a aflorar decrementos, en lugar de incrementos, sin embargo, continúa liquidándose como si la situación no hubiera cambiado, produciéndose una separación entre la legalidad y la necesidad.

⁴STS 29 de noviembre de 1997, seguida en la STS de 8 de abril de 2003.

Esta situación desembocó en el planteamiento de tres cuestiones de inconstitucionalidad, que la postre han sido las artífices de esta revolución todas ellas muy bien planteadas.

Cuestión de inconstitucionalidad 232-2016, por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 3 de Donostia, incoada por Providencia del Pleno del TC de 16 de febrero de 2016.

Cuestión de inconstitucionalidad núm. 409-2016, por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 22 de Madrid, incoada por Providencia de 1 de marzo de 2016.

Cuestión de inconstitucionalidad núm. 6444-2015, (BOE 5/05/2016), por el Juzgado Contencioso-Administrativo número 3 de Vitoria- Gasteiz, incoada por Providencia de 26 de Abril de 2016.

Todo pareció zanjarse con las sentencias del Tribunal Constitucional STC, sobre la cuestión 232-2016 y STC sobre la cuestión 409-2016, ambas concluían "Declarar inconstitucional los artículos 107 y 104 TRLRHL, en cuanto someten a tributación situaciones inexpresivas de incremento de valor". Pero no fue así.

7.2 CONSECUENCIAS

La tardanza del gobierno en plantear la modificación del TRLRHL (publicada en el Boletín Oficial de las Cortes el 9/03/2018), ha creado una situación, aunque transitoria muy difícil, caracterizada por:

- Ley vigente (TRJRHL)
- Sentencia TC que declara inconstitucionalidad ciertos artículos de la ley, en determinadas circunstancias y que insta al Gobierno a la modificación de la ley.

Cuáles son las consecuencias:

Hay dos tipos de consecuencias, administrativas y judiciales

- Las administrativas serían

En muchos casos una paralización de la actividad administrativa. Aplicando el principio de prudencia, muchos ayuntamientos han optado por esperar a la modificación legislativa para:

- Practicar nuevas liquidaciones, en situaciones sensibles a la polémica planteada.

- Resolver recursos contra liquidaciones practicadas, planteados al amparo de la STC
- Resolver solicitudes de devoluciones de ingresos indebidos, planteadas al amparo de la STC

- Las judiciales serían

En ausencia de una legislación vigente y clara, fruto de la derogación de varios artículos en según qué circunstancias, los juzgados de lo contencioso-administrativo se están decantando en los recursos planteados a favor de los recurrentes, anulando las liquidaciones disponiendo la devolución de lo pagado, con intereses, en su caso.

Se basan en el actual panorama del tributo, consideran en ausencia de desarrollo legislativo, que la sentencia del TC expulsa del ordenamiento jurídico los artículos cuestionados, sin paliativos. Los gestores del tributo no pueden arrogarse el papel del poder legislativo para determinar el alcance de la sentencia del TC.

En algunos casos ni siquiera examinan los valores de adquisición y de transmisión, para valorar la existencia o no de incremento. Al haber anulado los artículos 104 y 107 TRLRHL las liquidaciones practicadas al amparo de los citados artículos son nulas.

En otros casos el Juez valora si ha existido o no incremento de valor, al comparar el valor de adquisición con el de transmisión, y en caso que no exista se estima el recurso y se falla a favor del recurrente.

8. NUEVA CONFIGURACIÓN DEL TRIBUTO

El Boletín Oficial de Las Cortes Generales - Congreso de los Diputados- de 9 de marzo de 2018, ha publicado la Proposición de Ley por la que se modifica el Texto Refundido de la Ley Reguladora de Las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias. De él destacamos los siguientes aspectos:

- Motivada por la Sentencia del Tribunal Constitucional núm. 59/2017, de fecha 11 de mayo de 2017, relativa al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, declara inconstitucionales y nulos los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, pero únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor.

- Tiene por objeto dar rápida respuesta al mandato del Alto Tribunal de llevar a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto como consecuencia de la Sentencia, sin esperar el completo desarrollo del proceso de reforma abierto con la creación por parte del Gobierno de la Comisión de Expertos para la revisión y análisis del actual sistema de financiación local.
- Por otro lado, introduce un nuevo supuesto de no sujeción para los casos en que el sujeto pasivo acredite que no ha obtenido un incremento de valor.
- Hemos de recalcar que se sustituyen los porcentajes anuales aplicables sobre el valor del terreno para la determinación de la base imponible del impuesto por unos coeficientes máximos establecidos en función del número de años transcurridos desde la adquisición del terreno, que serán actualizados cada año.
- Como consecuencia de la introducción del citado supuesto de no sujeción, se establece que los ayuntamientos podrán efectuar las correspondientes comprobaciones.
- Respecto de la modificación consta de un artículo único, en el que se introduce la reforma expuesta en el apartado I anterior, una disposición transitoria para la adaptación de las ordenanzas fiscales y cuatro disposiciones finales, en las que se llevan a cabo.
- A partir de la fecha, 15 de junio de 2017 se introducen las siguientes modificaciones en el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo:
 - o Se añade un apartado 5 en el artículo 104, que dice lo siguiente «5. No se producirá la sujeción al impuesto en las transmisiones de terrenos, respecto de las cuales el sujeto pasivo acredite la inexistencia de aumento de valor, por diferencia entre los valores reales de transmisión y adquisición del terreno.
 - o A estos efectos, el sujeto pasivo deberá declarar la transmisión no sujeta, así como aportar las pruebas que acrediten la inexistencia de aumento de valor.
 - o Para acreditar la inexistencia de aumento de valor, como valores reales de transmisión y adquisición del terreno se tomarán los efectivamente satisfechos respectivamente en la transmisión y adquisición del bien inmueble, que consten en los títulos que documenten la transmisión, o

bien, los comprobados por la Administración tributaria a quien corresponda la gestión de los impuestos que gravan la transmisión del inmueble, en caso de que sean superiores.

- o En el caso de que el valor del suelo no se encuentre desglosado, se calculará aplicando la proporción que represente en la fecha de la transmisión el valor catastral del terreno respecto del valor catastral total del bien inmueble.
- o Por otro lado cuando la adquisición o la transmisión hubiera sido a título lucrativo se aplicarán las reglas de lo comentado anteriormente, tomando por importe real de los valores respectivos aquellos que consten en la correspondiente declaración del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, o bien el comprobado administrativamente por la Administración tributaria a quien corresponda la gestión del impuesto que grava la transmisión en caso de que sea mayor a aquel.
- o En la última transmisión de los inmuebles a los que se refiere este apartado, para el cómputo del número de años a lo largo de los cuales se ha puesto de manifiesto el aumento de valor de los terrenos, no se tendrá en cuenta el periodo anterior a su adquisición.
- o Existe un cambio en el apartado 4 del artículo 110, que dice lo siguiente:
- o Los ayuntamientos quedan facultados para establecer el sistema de autoliquidación por el sujeto pasivo, que llevará consigo el ingreso de la cuota resultante de aquella dentro de los plazos previstos en el apartado 2 de este artículo. Respecto de dichas autoliquidaciones, sin perjuicio de las facultades de comprobación de los valores declarados por el sujeto pasivo a los efectos de lo dispuesto en el artículo 104.5 de esta ley, el ayuntamiento correspondiente solo podrá comprobar que se han efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas.
- o Todo esto se llevará a cabo, con efectos desde la entrada en vigor de esta Ley, se modifican los apartados 1 y 4 del artículo 107 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que dice lo siguiente:

- o Cabe destacar que lo anterior visto ya, hablando de la base imponible de este impuesto está constituida por el aumento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un periodo máximo de 20 años, y se determinará multiplicando el valor del terreno en el momento del devengo, calculado conforme a lo dispuesto en los apartados 2 y 3 de este artículo, por el coeficiente que corresponda al periodo de generación conforme a lo previsto en su apartado 4.
- o Se menciona también a el periodo de generación del aumento de valor será el número de años transcurridos desde la fecha de adquisición del terreno hasta la fecha de su transmisión.
- o Haremos una breve mención en los supuestos de no sujeción, salvo que por ley se indique otra cosa, para el cálculo del período de generación del aumento de valor puesto de manifiesto en una posterior transmisión del terreno, se tomará como fecha de adquisición lo visto anteriormente, en la que se produjo el anterior devengo del impuesto. Para ello calcularemos el número de años transcurridos que se tomarán años completos, Cabe recordar que en el caso de que el período de generación sea menor a un año, se prorrateará el coeficiente anual teniendo en cuenta únicamente el número de meses completos, es decir, sin tener en cuenta las fracciones de mes. El coeficiente a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo, calculado conforme a lo dispuesto en los apartados anteriores, será el que corresponda de los aprobados por el ayuntamiento según el periodo de generación del aumento de valor, sin que pueda exceder de los límites siguientes:

Periodo de generación	Coeficiente
Inferior a 1 año	0,09
1 año	0,11
2 años	0,11
3 años	0,11
4 años	0,10
5 años	0,09

6 años	0,08
7 años	0,07
8 años	0,06
9 años	0,06
10 años	0,06
11 años	0,08
12 años	0,09
13 años	0,16

14 años	0,23
15 años	0,30
16 años	0,38
17 años	0,44

18 años	0,50
19 años	0,55
Igual o superior a 20 años	0,60

- Los ayuntamientos deberán modificar, en el plazo de cuatro meses desde la entrada en vigor de esta Ley, sus respectivas ordenanzas fiscales para adecuarlas a lo dispuesto en la misma.
- Aprovechan la ocasión para modificar otras leyes.

A nuestro parecer el problema de la gestión del impuesto ha sido la falta de diligencia del gobierno a instar el cambio normativo reclamado por el Tribunal Constitucional, que ha provocado un vacío normativo poco justificable muy gravoso para los municipios que disponen de este tributo, que son la inmensa mayoría.

De las modificaciones expuestas, destacamos las siguientes:

- 1) Determinación de los coeficientes: hemos pasado de una estructura escalonada de 5 años, a los que había que multiplicar por el número de años, y que no contemplaba periodos inferiores a un año, a unos coeficiente por cada año, al que ya no hay que multiplicar por el número de años para calcular la base imponible, y no dejando "impune" el periodo inferior al año, Con esta modificación se prorrateará.
- 2) Nuevo supuesto de no sujeción: objeto principal de la modificación para acomodar el texto legal a la sentencia del TC, de tal modo, que estarán no sujetos a este impuesto las transmisiones que no reflejen incremento de valor, debiendo acreditarse este extremo por el sujeto pasivo.
- 3) Se otorga un plazo de 6 meses a los Ayuntamiento a que adecuen las ordenanzas al nuevo texto legal.
- 4) Modifica otras normas ajenas a este tributo, se ha convertido en una técnica legislativa muy socorrida a la vez que criticada, por ejemplo se establece como modo obligatorio para la gestión del impuesto de sucesiones y donaciones, la autoliquidación en casi todas las CCAA no forales, excepto Extremadura.

9. CONCLUSIONES PERSONALES

Tras haber realizado un análisis del presente TFG, podemos extraer las siguientes conclusiones:

Primera.-El TC se ha declarado inconstitucional la configuración actual del tributo por someter a tributación situaciones no expresivas de capacidad económica, al declarar inconstitucionales los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 TRLRHL en situaciones de ausencia de incremento de valor. No parece lógico que hayan tenido que transcurrir casi treinta años para corregir esta situación. Ha sido la crisis económica la que ha puesto de manifiesto el problema y el sistema legal español ha tardado 10 años en adaptarse a la nueva situación.

Segunda.-La solución al problema en forma de modificación legal que está planteada en el parlamento no trata de acercar la gestión del tributo a la realidad, que podría haberse hecho calculando el valor del incremento por diferencia ente coste adquisición el valor de transmisión. Únicamente se calcula el valor del incremento obtenido para saber si este existe o no. Si no existe, no procederá liquidar, por estar contemplado en el nuevo supuesto de no sujeción, si existe este incremento, se despreja el valor obtenido para volver a calcular el incremento de valor mediante una nueva fórmula.

Puede parecer más justo el sistema propuesto, pero pensamos que se han quedado a medias.

Tercera Llama la atención la falta de diligencia del Poder Legislativo en acometer esta modificación, según nuestro parecer, debió efectuarse de forma inmediata a la promulgación de las sentencias del Tribunal Constitucional, y no haber dejado transcurrir casi un año en una situación muy comprometida para los Ayuntamientos que han visto que los tribunales se han posicionado claramente a favor de los demandantes en las recursos presentados, al no haber texto legal al que ampararse, por haber sido declarados inconstitucionales ciertos artículos que regulan este tributo.

Cuarta.- Se pone de manifiesto la necesidad de una profunda reforma, en todo el sistema de tributación, la tributación local se sustenta en gran medida en la tributación de los bienes inmuebles, IBI, ICIO, IIVTNU, etc., dejando la financiación de los Ayuntamiento sujetos a los avatares de los ciclos económicos, fundamentalmente a las crisis inmobiliarias. Pensamos que los Ayuntamiento deben tener suficiencia financiera y no depender de estos ciclos. La experiencia ha mostrado que en épocas de bonanza

los ingresos por ICIO se disparan, por el contrario en épocas de crisis, simplemente desaparecen. Paralelamente muchas de las liquidaciones del IIVTNU de los últimos 10 años, no deberían haberse hecho, atendiendo a la nueva redacción propuesta del TRLRHL.

Quinta.- Nos llama la atención que no platease ningún problema a los gestores de este tributo, que sólo se cumplieran dos de los tres elementos necesarios para la exigencia de este tributo, como son:

- Que fuera un bien de naturaleza urbana.
- Que hubiera sido transmitido
- Que se produzca un incremento de valor, requisito que no se cumplía en muchas ocasiones.

Sexta.- Otro aspecto que nos llama la atención es el diferente grado de intensidad de regulación de los tributos con que el legislador acomete la regulación de los tributos en la esfera estatal y la local. Mientras que los tributos estatales cuentan con leyes “ad hoc” y con reglamentos específicos, los tributos locales están todos recogidos en el TRLRHL conjuntamente con el régimen económico financiero de las entidades locales.

Séptima.- Nos llamó la atención los aspectos sociales de este asunto, como son, la exigencia del tributo a familias a pesar de haber tenido pérdidas económicas muy importantes al transmitir sus viviendas.

Octava.- Parece un claro ejemplo de la brecha que hay entre los problemas de los ciudadanos o realidad y los poderes públicos, muy poco sensibles a los problemas sociales. El hecho que modifique la ley motivado por la sentencia del TC, da a entender que para el legislador este problema no existía y por tanto no merecía ninguna modificación.

10. SUMMARY

This work copes, firstly, with the social and legal problematic in the management of this tribute by the ST of the TC. Secondly, it also tackses with the idea of derivative crisis and the new planned configuration in parliamentary processing. The tax on the Increase of the Value of the Terrains of Urban Nature (commonly known as IIVTNU) or more known with the name of "Tax of Capital Gain". It is is one of the tributes of more rooting in the Spanish tax system with a tradition in the first period of the 20th century. It comes with another variation that has remained until now. In its origin, it refers back to the right on the on the Increase of Value of the Terrains which was established as an ordinary municipal resource by the Royal decree of 13 March 1919. However, a consideration established definitively in the card of nature in the Municipal Statute of 8 March 1924 as a non-won tax to coat the municipalities splits of the increases of value of the urban terrain. In other words, they were generated by the municipal performance to which the growth of the villages and the cities is added. Taking this element as such increases the value as well as with the existence of a transmission of command to onerous or yielding title.

In the year of the Second Republic (1935), there was a municipal law that respected the Title of the Municipal Statute devoted to the Local Properties. Some years later, another decree appeared which the decree of 25 January 1946 was. It developed the bases of the law of 17 July 1945 of local regime whose purpose was to regulate the corresponding part to the Local Properties without entering any novelty in what it would be th judgment on the increase of value of the terrains,. There was not any novelty in the following regulation of 16 December 1950 that developed the bases of 1945. In this law, the content of the Decree Computer of 1946 where the only novelty was the prohibition of registration in the register of the property of the documents that referenced to subject acts if it did not accredit the payment of the tax. The Decree of 18 December 1953 shows more effectiveness whose provisional article was the Bases for the reform of the Local Properties, approved by the Law 3 December 1953. It established a wide decree the field of subjection to the legal people by means of the Tax of Equivalence that configured it as independent tax of the judgement of the capital gain.

On the other hand, we have to mention the Law of Bases of 19 November 1975 that substitute the denomination of “judgement” by the one of “Tax on the increase of Value of the Terrains”. This law was developed by the Royal decree 3250/1976 of 30 December that continuous until in fulfillment of the first final disposal of the Law of Bases of Local Regime 781/1986 of 18 April. In the present work, it fits to mention that the state rule attendant to regulate at present the IIVTNU is the Legislative Royal decree 2/2004 of 5 March by which the government approves the combined text of the Regulatory Law of the Local Properties, which establishes the bases of the tax system of the Local Properties and which will be the taxes that will be able to demand the local entities.

The controversial article 104 of TRLRHL defines the element el element “taxable” which is a tax on the increase of Value of the Terrains of Urban Nature. It is a direct tribute that taxes the increase of value that the experience established terrains that put of self-evident to consequence of its transmission of any real right to enjoy, limiting the command on the referred terrains. This is so due to the tax obligation which has to verify a transmission by any title (buying and selling, donation, inheritance, etc.). This puts of self-evident an increase of value of terrains along the period of generation or lapse of time in that the real estate have belonged to the the person who transfers.

On the other hand, the article 106.1 TRLRHL regulates the Passive Subject of the IIVTNU to the title of taxpayer according to the transmission. It was carried out as yielding title by the purchaser and by onerous title by the person who transfers. If the transferor is a physical person who is no resident in Spain, it could imply a problem for the collection. To warn it, the law foresees the substitution of the transferor by the purchaser if it fulfils this condition. According to which it was established in the 109 TRLRHL article, the income is a tribute that expresses the moment in which the taxable fact understands what marks the birth of the tax obligation. In this way, the tax yields in the case of the transmission among alive people the date of the transmission or by the causes of the death in the date of the demise of the cause. It is in the case of no subjection that finds regulated in the 104 article.

The TRLRHL establishes in its sections 2 and forward, 2. It is not subject to the tax the increase of value that experiences the terrains that have the consideration of rustic. In this case, it has not produced the taxable fact. This “no subjection” can be absolute. On the contrary, 3. It will not produce the subjection of the tax in the suppositions of contributions of goods and rights made by the spouses to the conjugal society

adjudications in favour so that they are paid and verified. The payment of the assets in this case is relative.

The continuation of the 105 TRLRHL article establishes the exemptions (which are the exempts of this tax the increase of the value that manifests the consequences of the following acts), a: the constitution and transmission of rights of servitude. b: transmissions of goods that integrate like Historical Set-Artistic or declared goods of cultural interest, when it accredits that they have made works of conversation, improvement or rehabilitation in real estates. c: transmissions by donation of payment of the usual house of the debtor mortgaged that falls on the same. To have the right of the exemption, it requires that the debtor or any other member of the familiar unit do not have, in the moment to avert the alienation of the house, of other goods or rights in enough quantity to satisfy the whole mortgage debt. It will consider the usual house in which the person registered appears as the uninterrupted taxpayer from during, at least, two years before the transmission from the moment of the acquisition if the term was inferior to the two years.

With regard to the concept of familiar unit, it will be to the will of the 35/2006 Law, of 28 November of the Income tax of the Physical People and of the partial modification of the laws of the Taxes on Societies, on the Income of no Resident and on the Heritage. To these effects, the marriage will instrument with the couple legally inscribed. They are supposed of exemption those in which in spite of having made the taxable fact, the law exempts of the fulfillment of the tax obligation are objective exemptions among others: the transmissions by donation of payment of the usual house, in certain circumstances and the subjective exemptions are those in which the taxable obligation in public administrations, its autonomous organisms, charitable institutions as for example Spanish Red Cross. In the 108.1 article, the TRLRHL establishes the type of obligation and the whole quota, the first will determine it each city council in its fiscal order without that this can exceed 30%. It does not exist an inferior limit for being an optional tax. The second the whole quota of the tax will be the result to multiply the taxable base by the type of gravamen, the liquid quota will be the result to apply on the whole quota in his case, the bonuses that to continuation will refer us. The law that allows to the city councils establishes the following bonuses to its tax ordinance: of until 95% of the whole quota in the transmissions made to title cause in favour of descendants, ancestors or spouses. Of until 95% of the whole quota in the transmissions on terrains in which they develop economic activities declared of special interested municipal utility, corresponds to the

Plenary of the City council this statement, and it will agree with the previous application of the subject passive, by favourable vote of the simple majority of his members. The foundation of the IIVTNU finds collected in the article 47 of the Spanish Constitution where establishes that the community has the right to participate in the capital gains by the urbanistic action of the public powers this has given place to what the high court has pronounced in some sentence with regard to its foundation is make possible that the community participates in the capital gains that has generated the urbanistic action of the public entities in terrains of particular property. There are distinct opinions of the legislators. One of which is referenced to what the pertinent improvements are only of the endeavour of the owner of the terrain do not have to compute to effects of calculation of the taxable tax, by the contrary exists another opinion refered to not have tax increases coming from the improvement made in the terrains by the owner.

Concerning the transmissions effected in the private document, we should refer back to the 1.227 article of the Civil Code that establishes that “the date of a document deprived will not count concerning third, but from the day in that it had been incorporated or inscribed in a public register from the death of anyone of which signed or from the day in that it handed to a public civil servant by reason of his or her job”. It gives place to the efficiency of the private document from the date in that the municipal administration turns corresponding liquidations; the administration needs to know the date of a private document.

In the 10.7 article, TRLRHL, whose definition is the period of generation which it establishes “The taxable base is constituted by the increase of the value of the terrains, put self-evidence in the moment of the goods, and experienced along a maximum period of 20 years”. What is it understood by period of generation? We could for giving by response treats of a lapse of time in which it has to have generated the increase of the value of the terrains by which taxes, when being a tax of become instantaneous and have a imposing period. It poses a new problem in the management of tribute treats of the supposition of the rustic terrains purchased nod transmitted urban ones, where could be taxing in this case an increase of value of the rustic terrains since it splits of the period of generation of the terrains have had this condition. The current situation of the tribute does a brief round-up of how in spite of being one of the better taxes endured or better said, less questioned, it has been produced by a series of events that have awarded to this tribute, the doubtful honour to be the most controversial of the fiscal Spanish panorama Spanish, it has classified two components,

landmarks in the first place, the real-estate crisis initiated by the year 2007, transferring the line that looked unbreakable “the value of the house only can ascend”.

The management of the tribute that had main premises that value the urban soil will increase necessarily over time. It begins to pose doubts, the experience is showing that it does not base in reality but in a fiction, the urban soil not only has left to increase but in a lot of occasions has reduced. However, continuous clearing as if the situation had not changed, producing then a separation among the legality and the reality. Second to its consequences, these are administrative and judicial, the officials in a lot of cases is the stopping of the administrative activity, applying the principle of prudence, many of the city councils have opted by expected the legislative modification to practice the new liquidations, in sensitive situations to the controversy posed and resolve resources against liquidations practised, posed to the protect of the STC, also resolve applications of returns of undue income, posed to the protect of the STC.

The judicial would be, in absence of a valid and clear legislation, fruit of the derogation of several articles, where the courts of the Contentious-Administrative are decanting in the administrative resources posed in favour of the recurrent, annulling the liquidations having the return of the paid, with interests in his case, based in the current panorama of the tribute, considering the absence of legislative development, that the Sentence of the TC, expels the juridical arranging the articles questioned. The agents of the tribute can not be considered the paper of the legislative power to determine the scope of the sentence of the TC. In some cases, not even examine the values of acquisition and of transmission to value the existence or no of increase. When having annulled the TRLRHL articles 104 and 107, the liquidations practised to the protect of the quoted articles are invalid, and in other cases, the judge values if it has existed or no increase of value when comparing the value of acquisition with the one of transmission, and in its case that do not exist estimates the resource and fails in favour of the recurrent ones.

The tax on the increase of value of the terrains of urban nature, in its regulation given by the LHL, configures for being a municipal optional, direct and real tribute, the two first characteristics maintained them the tax from the Statute of 1924, the configuration of the tax as direct tax is by work of the LHL, during 65 years was an indirect tax. It is a municipal tax, which is a source of taxable income of the Local Property, whose mission is to cover the financial needs of the Estimate, without finding affection to the realisation of any concrete activity, characterises for being a born obligation of the Law established

by the State, that has by object an economic provision of pecuniary content when it becomes the susceptible fact of gravamen.

The city council only has a limited normative authority, derivative authority where can observe in the regulatory tax ordinance like autonomous will, the elements that the own LHL has, the ordinary capacity comes reflected in the 133.1 article of the Constitution that says:” the Autonomous Communities and the Local Corporations will be able to establish and demand tributes, in accordance with the Constitution and the laws” (133.2 of the Constitution). Being regulated in the article 38 of the LHL, is a optional tax, the representatives of each corporation has the possibility to establish it or no in its municipality (art.60.2 LHL), by means of the agreement of imposition regulated in the corresponding tax ordinance of the city councils which decide to charge this tax, by means of the approval of the corresponding regulatory tax ordinance of the same article (15 LHL), following the norms that regulate the procedure of imposition that finds in the articles 17,18, and 19 of the LHL, which is a direct tax as it defines it the article 105.1 of the LHL, this is a tax to the person that has benefited of the increase of value and without possibility of transferring to a third person, for agreements of the involved parts in the acts do charge of the tribute the person that has not benefited of this increase, also is a real tax by what calculates on isolated thing, the increase of value of the terrain transmitted, and without taking into account the personal circumstances of the subject passive, of exceptional way and by the modifications entered in the LHL by the law 50/1998 of 30 December, where entered a section 4 to the article 109, attributes of partial way some characteristics of personal tribute, by this modification empowers to the city councils to regulate a bonus of until 95% of the quota of the tax in the mortis transmission cause in favour of the descendants and adopted, the spouses and the ancestors. The object of studying this work is that there are two important concepts which are the following so that this has to resort to the Taxable General Law and also to the regulation of the IIVTNU, in the first place it has the centre in the article 20.1 of the LGT, which collects the concept in taxable fact that it establishes the estimate fixed by the law to configure each tribute and whose realisation originates the birth of the taxable obligation and in the same legislative text find us that it also comes defined the taxable base as a money magnitude or of another imponible that results of the measurement or assessment of the taxable fact, on the other hand, it has to compare it with the 104.1 art. of the IIVTNU which the taxable fact which establishes that “the increase of value that experience such terrains and to make evident the consequence of the transmission of

the property, of the terrains by any title or of the constitution or transmission of any real right of enjoy, limiting the command, on the referred terrains". By what the taxable fact of the IIVTNU consists of three elements: to) transmission of the terrain: so that the income tax is necessary that produce a well a transmission of terrains, or build and also transmit any real right on the same. b) Urban character, where shelves the capital gain by the rustic terrains by what will be object of the gravamen of the transmissions of urban nature, c) Increase of value, because of the pronouncements of the jurisprudence and of the doctrine of diverse authors, about the no production of the taxable fact in front of suppositions of the existence of increase of value, in the new current configuration of the tax, considers that all transmission has generated an increase of value and has to give place to that it was born the taxable obligation . To continue, we will do a brief review of the following sentence of the TC. The Sentence of the Constitutional Court no. 59/2017 of 11 May 2017 that declares as unconstitutional and invalid the articles 107.1, 107.2 to),and 110 .4 of the refunded text of the regulatory law of the local properties, approved by the legislative royal decree 2/2004, of 5 March, in the measure in that they subject to taxation situations of nonexistence of increases of value. It has caused a revolution, and also it has given back to the real plan, at least partly, the management of the tribute, preventing that it demands the tribute in case that has not produced increase of value. Now well, in case that there has been increase of value, although it was demanded, the liquidation would be flawless, that to its independent serious time of the increase of value obtained.

At present the proposition of law by which modifies the refunded text of the regulatory law of the local properties, approved by the legislative royal decree 2/200 of 5 March, and other taxable norms is referenced the Sentence of the Constitutional Court no. 59/2017 of 11 May 2017, that has by object given response to the mandate of the Tall Court, with the object of improving technically the determination of the taxable base substitute to the applicable annual percentages on the value of the terrain for the determination of the taxable base of the tax by some maximum coefficients established regarding the number of years passed from the acquisition of the terrains, deleting periods no taxed, adds a section 5 in the article 104 according to which: it will not produce the subjection to the tax in the transmissions of terrains, concerning which the subject passive accredit the nonexistence of increase of value, by difference among the real values of transmissions and acquisition of the terrain, the subject passive will have to declare the no subject transmission, as well as contribute the proofs that accredit the

nonexistence of increase of value, I. It modifies also the section 4 of the article 110. The city councils remain empowered to establish the system of auto liquidation by the subject passive that will spend with you the entry of the resting quote of that inside the planned terms in the section 2 of this article. Concerning these auto liquidations, without prejudice to the faculties of comprobation of the values declared by the subject passive to the effects of the had in the article 104.5 of this law, the corresponding city council only will be able to check that they have effected by means of the correct application of the regulatory norms of the tax, without that they can attribute values, bases, or different quotas of the resultant of such norms. The city councils that have established the Tax on the Increase of Value of the Terrains of Urban Nature, will have to modify, in the period of four months from the entrance in force of this Law, his respective tax ordinance to adapt them.

To conclude, it fits to do a brief quotation to the changes that have produced in our country in the last years.

Spain spends to have an economy based mainly in the primary sector that, it is to say, in the agriculture, step by step it was transforming in a country that generated part of his wealth in the secondary sector. The sector of the construction and the third the one who is oriented on sale of the same, arriving to the related with the maintenance or management as they can be: administration of communities, management of leases..., this factor of growth of construction was the one who carry out what appointed in books, television... like "real-estate bubble ". On the other hand, it was what produced one of the main real-estate crises in our country. Thus, we are in front of a system centred in taxing the tenancy and transmission of goods and real estates since this phenomenon splits of tributes tax.

BIBLIOGRAFIA

QUESADA SANTIUSTE, FUENCISLA. Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. Bayer Hnos. S.A. 2001

LOPEZ LEÓN, J. Gestión e Inspección del Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana. El consultor 2002

CHICO DE LA CÁMARA, P. Plusvalía Municipal y Jurisprudencia Constitucional. Tributos Locales, Monografía 3. 2017

ORÓN MORATAL, G. Los tributos locales, segunda edición, Thompson Reuters, Civitas 2010.

MARIN-BARNUEVO FABO, D. Los Tributos Locales. Segunda Edición. Pamplona: Thomson Reuters Aranzadi, 2010

CALVO VÉRGEZ, J. 13/2012, Cizur Menor (Navarra): Aranzadi, 2012, Quincena Fiscal. pág. 21 ISBN 1132-8576

CASANO MERINO, F. El impuesto sobre el incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana: Marcial Pons, Ediciones Jurídicas.S.A.1994. ISBN: 84-7248-188-3

JURISPRUDENCIA EMPLEADA. SENTENCIAS

STC 59/2017, de 11 de mayo de 2017

STC 37/2017, de 1 de marzo de 2017

STC 26/2017, de 16 de febrero de 2017

STS 21 de enero de 1995

STS 29 de noviembre de 1997

STS 18 de febrero de 1995

STS 7 de octubre de 1995

STS 30 de septiembre de 1996

STS 30 de noviembre de 1996

STS 17 de noviembre de 1997

LEGISLACION UTILIZADA

Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria.

Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los contribuyentes.

Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales.

Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (arts.41, 42 y 45)-

Real Decreto 939/1986 de 25 de abril,, por el que se aprueba el Reglamento General de la Inspección de los Tributos.

Real Decreto 1930/1998, de 11 de septiembre por el que se desarrolla el régimen sancionador tributario y se introducen las adecuaciones necesarias en el Real Decreto 939/1986, de 25 de abril, por el que se aprueba el Reglamento General de la Inspección de los tributos.

Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local.

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.

BOCG Congreso de los Diputados 9 de marzo 2018.

RECURSOS ELECTRÓNICOS

<http://www.elderecho.com>

<https://boe.es/legislacion>