

PROPUESTA DE MODIFICACIÓN DE LA ORDENANZA FISCAL REGULADORA DEL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA Y MEMORIA ECONÓMICA DE REPERCUSIÓN PRESUPUESTARIA

I. Propuesta de modificación.

La modificación de la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana que se propone afecta, esencialmente, a la determinación de la base imponible del impuesto que se regula en el artículo 10 de la misma, así como a los supuestos de no sujeción regulados en el artículo 4, artículo éste último que incorpora un nuevo supuesto de no sujeción.

Se propone, por otra parte, junto a la obligada modificación de los artículos antes citados como consecuencia de la modificación legal a la que nos vamos a referir a continuación, la actualización de diversas referencias normativas contenidas en el articulado de la ordenanza fiscal y la modificación de la redacción de determinados preceptos para dotarlos de una mayor claridad y precisión.

En cuanto a las modificaciones que con carácter imperativo deben introducirse en la ordenanza fiscal reguladora del Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, se hace necesario recordar la controversia jurídica que ha rodeado a esta figura impositiva en los últimos años. Efectivamente, la regulación de la base imponible del Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana ha sido objeto de diversos reproches constitucionales, reproches que han culminado con la reciente sentencia del Tribunal Constitucional de fecha 26 de octubre de 2021 y en virtud de la cual han sido declarados plenamente inconstitucionales y expulsados del ordenamiento jurídico los preceptos del texto refundido de la ley reguladora de las Haciendas Locales (en adelante, TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, en los que se regulaba la base imponible del tributo y de los que traía causa el antes referido artículo 10 de la ordenanza fiscal. Dicha declaración de inconstitucionalidad y su consiguiente derogación normativa, ha obligado al legislador a cubrir el vacío legislativo derivado de dicha derogación,



cobertura que se ha materializado mediante el Real Decreto Ley 26/2021, de 8 de noviembre, por el que se adapta el TRLRHL, a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional respecto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, y en cuya disposición transitoria única concede un plazo de 6 meses desde su publicación para que los ayuntamientos que tuvieran establecido el impuesto en cuestión procedan a adaptar sus ordenanzas fiscales a lo dispuesto en dicho real decreto ley.

Los contribuyentes empezaron a considerar contrario al principio constitucional de capacidad económica la obligación de pago de un impuesto que grava el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana cuando el contribuyente estaba soportando una minusvalía que se ponía de manifiesto en el momento del devengo, al ser el valor o precio de la transmisión inferior al de su adquisición. Esta incongruencia, que llegó al ámbito de la jurisdicción contencioso-administrativa, generó numerosas sentencias que anulaban liquidaciones de plusvalía y ordenaban la devolución de los ingresos indebidos a la vista de las pérdidas soportadas por los contribuyentes. No obstante lo anterior, esta corporación seguía manteniendo su criterio de exigir el pago del impuesto a pesar de existir las referidas pérdidas, toda vez que la ley no permitía otra interpretación. La redacción del TRLRHL no preveía la existencia de minusvalías, antes al contrario, establecía una presunción *iuris et de iure* de existencia de incremento del valor de los terrenos por el simple transcurso del tiempo, presunción que aunque efectivamente pudiera resultar (en casos de pérdida) contraria a la Constitución, no era sino el Tribunal Constitucional el que debiera pronunciarse al respecto.

Finalmente, se plantearon por distintos juzgados diversas cuestiones de inconstitucionalidad que desembocaron en las Sentencias del Tribunal Constitucional de fechas 16 de febrero de 2017, 1 de marzo de 2017 y 11 de mayo de 2017 que declararon inconstitucionales respectivamente determinados preceptos de la Norma Foral 16/1989 del IIVTNU del Territorio Histórico de Guipúzcoa, de la Norma Foral 46/1989 del IIVTNU del Territorio Histórico de Álava y del TRLRHL. En lo que aquí interesa, la Sentencia del TC 59/2017 de 11 de mayo declaró inconstitucionales los artículos 107.1 y 107.2 a) del citado texto refundido únicamente en la medida en que sometiesen a gravamen actos, hechos o negocios jurídicos no expresivos de capacidad



económica, declarando además inconstitucional en todo caso el artículo 110.4 al no permitir prueba en contrario respecto a la presunción de incremento que emana de la ley.

Esta declaración de inconstitucionalidad llevó a muchos órganos judiciales, entre ellos el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, a considerar expulsados del ordenamiento jurídico tales artículos, de tal manera que esa expulsión impedía a los ayuntamientos la exacción del impuesto en tanto en cuanto el vacío legal provocado por la declaración de inconstitucionalidad no fuese cubierto por el legislador. Frente a esta tesis, llamada "maximalista", surgió la llamada tesis posibilista que defendía esta corporación y que fue final y definitivamente confirmada por la Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 9 de julio de 2018. En síntesis, venía a decir que si bien el artículo 110.4 sí era plenamente inconstitucional al no permitir la prueba en contrario (lo que generaba indefensión), no ocurría lo mismo con los artículos 107.1 y 107.2 a) que cuantificaban la base imponible. Tales artículos únicamente adolecían de una inconstitucionalidad parcial en la medida en que solo resultaban inaplicables si el obligado tributario conseguía probar por cualquier medio de prueba admisible en derecho la inexistencia de incremento del valor de los terrenos. Por su claridad se transcribe el siguiente párrafo del Fundamento de derecho 7 de la Sentencia del TS:

«1º) Los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, a tenor de la interpretación que hemos hecho del fallo y del fundamento jurídico 5 de la STC 59/2017, adolecen solo de una inconstitucionalidad y nulidad parcial. En este sentido, son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar, por cualquiera de los medios que hemos expresado en el fundamento de derecho Quinto, que la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título (o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos), no ha puesto de manifiesto un incremento de su valor o, lo que es igual, una capacidad económica susceptible de ser gravada con fundamento en el artículo 31.1 CE».

En definitiva, el Tribunal Constitucional no solo consideró plenamente aplicables los artículos cuya constitucionalidad estaba en entredicho cuando el contribuyente no consiguiera probar la inexistencia de un incremento del valor del terreno, sino que además mantuvo la presunción de existencia de incremento de



valor del terreno que emana de la ley. Dicha presunción, aclaró el Tribunal Constitucional, era, no obstante, de las llamadas *juris tantum*, esto es, presunciones que cabe desvirtuar mediante la oportuna prueba en contrario, prueba en contrario cuya ausencia resultaba, por tanto, decisiva, toda vez que al dejar la falta de prueba intacta la presunción legal de incremento de valor del terreno, debía someterse a gravamen el acto, hecho o negocio jurídico en el que se manifestara ese incremento cuya inexistencia no se probó.

El Tribunal Supremo acabó de fijar su interpretación de la Sentencia del Tribunal Constitucional aclarando en sus Sentencias 1163/2018, de 9 de julio y 175/2019, de 13 de febrero, que la carga de la prueba, a los efectos de desvirtuar la presunción legal, recae sobre el contribuyente. Señala la primera de esas sentencias que:

«1.- Corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido. Y este extremo, no solo se infiere con carácter general del artículo 105.1 LGT, conforme al cual «quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo», sino que también, y en el ámbito concreto que nos ocupa, ha sido puesto de relieve por el Pleno del Tribunal Constitucional en el FJ 5 b) de la STC 59/2017, y admitido, incluso, por la Sección Primera de esta Sala en el Auto de admisión de 30 de octubre de 2017 (RCA 2672/2017). En el FJ 5 b) de la STC 59/2017 concluye, concretamente, el máximo intérprete de la Constitución, que «debe declararse inconstitucional y nulo el artículo 110.4 LHL, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7 , y 37/2017 , FJ 5)», precisión esta última de la que se infiere inequívocamente que es al sujeto pasivo a quien, en un primer momento, le corresponde probar la inexistencia de plusvalía. Y esta premisa ha sido admitida también en la cuestión casacional que, con posterioridad al pronunciamiento del Tribunal Constitucional, fijó la Sección Primera de esta Sala en el Auto de admisión de 30 de octubre de 2017, citado, en el que, presuponiendo que pesaba "sobre el legalmente considerado como sujeto pasivo la carga de acreditar la inexistencia de un aumento real del valor del terreno en la fecha de devengo del IIVTNU", consideró que tenía interés casacional objetivo la determinación de los medios concretos de prueba que debían emplearse para acreditar la concurrencia de esta última circunstancia».

Y añade el Alto Tribunal que:



«2.- Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo (a) ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas [cuyo valor probatorio sería equivalente al que atribuimos a la autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en los fundamentos de derecho 3.4 de nuestras sentencias de 23 de mayo de 2018 (RRCA núms. 1880/2017 y 4202/2017), de 5 de junio de 2018 (RRCA núms. 1881/2017 y 2867/2017) y de 13 de junio de 2018 (RCA núm. 2232/2017)]; (b) optar por una prueba pericial que confirme tales indicios; o, en fin, (c) emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU».

Y la segunda de las sentencias citadas insiste en que es el sujeto pasivo quien debe soportar la carga de la prueba:

«Sentado que en el TRLHL pervive una presunción iuris tantum de existencia de incremento de valor del terreno de naturaleza urbana transmitido, corresponde al sujeto pasivo que alegue que no ha existido dicha plusvalía aportar prueba suficiente...

...A esta inversión de la carga de la prueba u *onus probandi*, haciéndola recaer sobre la parte a quien perjudica la aplicación de la presunción, se refiere expresamente el artículo 385.2 LEC, texto legal al que en el ámbito tributario remite específicamente el artículo 106.1 LGT...A tenor de esta previsión legal corresponde, por tanto, al obligado tributario probar la inexistencia del hecho que se presume ex artículos 104.1, 107.1, 107.2 a) del TRLHL, ...

...es evidente que es el obligado tributario, y no la Administración, quien a través de los medios indiciarios que apuntamos en el Fundamento de Derecho Quinto de nuestra sentencia de 9 de julio de 2018 -señaladamente, a través de las correspondientes escrituras públicas de compra y venta del terreno; mediante la oportuna prueba pericial; o, en fin, mediante cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido...».

El siguiente problema que se suscitó, en cuanto a la ley que regula el impuesto, fue el de la posible existencia de cuotas confiscatorias. Efectivamente, entre los principios constitucionales que informan el sistema tributario español, también tenemos, junto al principio de capacidad económica, la expresa prohibición del alcance confiscatorio de los tributos. En



el impuesto que nos ocupa se estaba observando que, en no pocas ocasiones, la ganancia o incremento del valor del terreno realmente obtenida quedaba absorbida o superada por la cuota tributaria resultante de la cuantificación legalmente objetivada del tributo. Al igual que con la controversia que se generó con las minusvalías, se plantearon por los juzgados contencioso-administrativos las correspondientes cuestiones de inconstitucionalidad respecto al eventual alcance confiscatorio que en algunos casos tenían las cuotas tributarias del impuesto.

Como complemento a la Sentencia del TC de 11 de mayo de 2017 antes mencionada, dicho tribunal dictó su Sentencia nº 126/2019 de 31 de octubre (BOE núm. 293, de 6 de diciembre de 2019). Resolviendo la cuestión de inconstitucionalidad planteada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 32 de Madrid, el Alto Tribunal declaró la inconstitucionalidad del artículo 107.4 del TRLRHL, en los supuestos en los que la cuota tributaria del impuesto supere el incremento patrimonial obtenido por el contribuyente con la transmisión del inmueble. Dice el TC en su Sentencia que:

«Por consiguiente, en aquellos supuestos en los que de la aplicación de la regla de cálculo prevista en el artículo 107.4 TRLHL (porcentaje anual aplicable al valor catastral del terreno al momento del devengo) se derive un incremento de valor superior al efectivamente obtenido por el sujeto pasivo, la cuota tributaria resultante, en la parte que excede del beneficio realmente obtenido, se corresponde con el gravamen ilícito de una renta inexistente en contra del principio de capacidad económica y de la prohibición de confiscatoriedad que deben operar, en todo caso, respectivamente, como instrumento legitimador del gravamen y como límite del mismo (artículo 31.1 CE)».

Y, como hemos indicado anteriormente, el Tribunal Constitucional aclaró, respecto al alcance de su declaración de inconstitucionalidad, que «...en coherencia con la declaración parcial de inconstitucionalidad que hizo la STC 59/2017, el artículo 107.4 TRLHL debe serlo únicamente en aquellos casos en los que la cuota a satisfacer es superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente».

A pesar de que del tenor literal de la redacción de estos párrafos pudiera concluirse que sí sería exigible la parte de la cuota tributaria que no excediera de la ganancia efectivamente obtenida, el Tribunal Supremo, en su Sentencia de 9 de diciembre de 2020, aclaró que resultaba igualmente confiscatoria la cuota



que, aunque no superara el incremento realmente obtenido, agotara o cuasi agotara dicho incremento.

Finalmente, como ya se ha adelantado inicialmente, la reciente sentencia del Tribunal Constitucional nº 182/2021, de 26 de octubre, publicada en fecha 25 de noviembre de 2021 (BOE nº 282), ha resuelto la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4433-2020, promovida por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla, declarando la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del TRLRHL. Dicha declaración plena de inconstitucionalidad ha supuesto un claro matiz a la declaración parcial de inconstitucionalidad que tuvo lugar en su primera sentencia (nº 59/2017, de 11 de mayo), matiz que el Tribunal Constitucional justifica al considerar que, si bien es perfectamente admisible la implantación de un sistema objetivado o estimativo de la base imponible, dicho sistema resultará inconstitucional (como así ha sido) cuando la cuantificación que resulte del mismo se aparte o desconecte de forma grosera de la realidad, del incremento real.

El vacío normativo que dicha declaración de inconstitucionalidad ha generado ha sido finalmente cubierto, como también se ha dicho, por el Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre, por el que se adapta el TRLRHL, a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional respecto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. En dicha norma legal se establece, en su Disposición Transitoria única, un plazo de seis meses para que los ayuntamientos que tuvieran establecido el impuesto en cuestión procedan a adaptar sus ordenanzas fiscales a lo dispuesto en dicho real decreto ley.

En esencia, la nueva regulación, que se incorpora al artículo 10 de la ordenanza fiscal, mantiene un sistema objetivado de cálculo de la base imponible, pero ajustado a la realidad del mercado. A tal efecto, se aplicarán directamente al valor catastral del suelo los coeficientes que, atendiendo a los años de tenencia del bien y con el carácter de máximos legales, se contienen en la norma legal. Para este ejercicio, en la ordenanza fiscal se mantienen los coeficientes máximos de la Ley. Dichos coeficientes están determinados para los últimos 20 años atendiendo a la evolución del mercado en ese periodo. Esta forma de determinación de la base imponible, aun siendo estimativa u



objetivada, asegura la adecuación a la realidad del mercado y, por tanto, su constitucionalidad.

Destaca, a efectos de determinación de la base imponible, además, la introducción de un sistema alternativo de cuantificación que podrá instar el sujeto pasivo. Así, cuando a la vista de los títulos de adquisición y transmisión quede acreditado que el incremento real del suelo obtenido, esto es, la base imponible, resulte inferior a la base imponible obtenida estimativamente mediante la aplicación de los antes indicados coeficientes, la corporación vendrá obligada a determinar la cuota del impuesto partiendo de la base imponible aportada por el contribuyente en cuanto que resulta más beneficiosa para sus intereses. Este sistema alternativo de cuantificación de la base imponible cierra las puertas a un eventual alcance confiscatorio de la cuota del impuesto, toda vez que, una vez acreditado que la base imponible real es inferior a la base imponible estimativa, la cuota tributaria será el resultado de aplicar el tipo impositivo sobre dicha base imponible real, garantizándose consecuentemente que la cuota así obtenida nunca superará ni agotará ese incremento real.

En lo concerniente a los supuestos de no sujeción que se describen en el artículo 4 de la ordenanza fiscal reguladora del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, se hace necesario la inclusión entre los mismos del nuevo apartado 5 del artículo 104 del TRLRHL. Concretamente, no habrá sujeción al impuesto cuando se constate, en los términos previstos en el referido artículo, que no ha existido incremento de valor de los terrenos por la diferencia entre los valores de dichos terrenos en las fechas de adquisición y transmisión. A tales efectos, se tomarán como valores comparables los mayores de los siguientes valores: el contenido en los títulos de transmisión o el valor comprobado por la Administración Tributaria. Se incorpora al texto de la ordenanza como nuevo artículo 4 bis.

En estos casos, cuando se transmita suelo y construcción, la norma legal determina que el valor del suelo se obtendrá mediante la aplicación, tanto en la adquisición como en la transmisión, de la proporción que el valor catastral del suelo represente respecto al valor catastral total en la fecha del devengo. Llama la atención esta forma de determinar el valor del suelo, toda vez que, al aplicarse idéntica proporción en ambas



fechas, la eventual pérdida del valor del terreno quedará acreditada por la simple pérdida patrimonial resultante de la comparación de ambos valores conjuntos (suelo + construcción) sin necesidad de acudir a la operación aritmética antes descrita. Sí será importante dicha operación para cuantificar el verdadero incremento real del suelo a los efectos de probar una base imponible inferior a la derivada del sistema objetivado de cálculo.

En lo que a la actualización de las diversas referencias normativas contenidas en la ordenanza fiscal se refiere, nos estamos refiriendo a las distintas referencias, ya obsoletas, contenidas en el artículo 4.1 letras a) b) y c) y en el artículo 4.2 letra a). Dichos preceptos recogen distintos supuestos de no sujeción que se amparan en distintas normas cuya referencia debe ser actualizada. Concretamente, la referencia del artículo 4.1.a) de la ordenanza fiscal a la Ley reguladora del Impuesto sobre Sociedades y al artículo de ésta en el que se regulan las aportaciones no dinerarias, debe entenderse hecha a la vigente Ley 27/2014, de 27 de noviembre, y al actual artículo 87, la referencia del artículo 4.1 b) de la ordenanza fiscal al RD 10/1991, de 5 de julio, sobre Sociedades Anónimas Deportivas debe entenderse hecha al actual RD 1251/1999, de 16 de julio, sobre Sociedades Anónimas Deportivas, la referencia del artículo 4.1.c) de la ordenanza fiscal a la ley del suelo y al artículo de ésta en el que se regulan las operaciones distributivas de beneficios y cargas por aportación de los propietarios incluidos en la actuación de transformación urbanística, o en virtud de expropiación forzosa, y las adjudicaciones a favor de dichos propietarios en proporción a los terrenos aportados por los mismos, debe entenderse hecha al vigente Real Decreto Legislativo 7/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Suelo y Rehabilitación Urbana y su actual artículo 23.7, y, finalmente, la referencia del artículo 4.2 a) de la ordenanza fiscal a la ley de Sociedades Anónimas debe entenderse hecha al vigente Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

Centrándonos, para acabar, en las distintas propuestas de modificación de la redacción de diversos artículos de la ordenanza fiscal con el objeto de aclarar y precisar los distintos aspectos que se regulan en los mismos, debemos empezar con los supuestos de no sujeción regulados en el artículo 4.2.c) de la ordenanza fiscal. Dicho precepto refiere como supuestos de no sujeción los de retención o reserva del usufructo y los de extinción del citado derecho real, ya sea por fallecimiento del usufructuario o por transcurso del plazo para el que fue constituido. Pues bien,



debe tenerse en cuenta que el artículo 513 del Código Civil enumera los distintos modos de extinguirse el usufructo, reconociéndose entre ellos la muerte del usufructuario, la expiración del plazo por el que se constituyó o la renuncia del usufructuario. Todos ellos son supuestos en los que la expiración del usufructo no se produce por un acto previo de disposición del derecho por el usufructuario, sino que la extinción se produce *ipso iure* al amparo de lo indicado en el precepto del Código Civil. No existe, por tanto, traslación del derecho en virtud de un acto dispositivo del mismo por actos *intervivos* o *mortis-causa*, sino mera consolidación del pleno dominio derivada de la ley. Es por esa razón por la que se refiere en la ordenanza fiscal la extinción del usufructo por muerte del usufructuario o por transcurso del plazo como actos no sujetos, actos no sujetos a los que debe añadirse la extinción por renuncia del usufructuario.

Requiere también de una nueva redacción, la exención objetiva regulada en el artículo 5.b) de la ordenanza fiscal y, más concretamente, los controvertidos requisitos de la exención que se contienen en la norma. Efectivamente, se hace necesaria la acotación de las obras que deben considerarse como susceptibles de exención, así como la delimitación del concepto «presupuesto de ejecución», a los efectos de concretar las partidas del mismo que serán computables para determinar el derecho a la exención. Por otra parte, se hace igualmente necesario establecer un cuadro con los niveles de protección que sirven de referencia para determinar el porcentaje de desembolso exigible para acceder a la exención que sea más coherente con la normativa urbanística. En la actualidad, se distingue en el cuadro y dentro del nivel de mayor protección (nivel 1), entre bienes declarados o no declarados individualmente de interés cultural, asociándose una menor exigencia de desembolso a los bienes declarados individualmente de interés cultural por su pretendida mayor protección, si bien, esa distinción no supone realmente una mayor o menor protección, toda vez que es posible que nos encontremos ante situaciones en las que los bienes declarados individualmente de interés cultural tengan una menor protección urbanística que los no declarados individualmente de interés cultural. Es por ello que se ha considerado necesario adecuar el contenido de la exención a la realidad urbanística.

Siguiendo con las necesarias modificaciones de redacción, nos centramos ahora en la incorrecta limitación de la exención subjetiva que el artículo 6.b) de la ordenanza fiscal hace en favor de la Comunidad Autónoma de Madrid, excluyendo de forma expresa al resto de las comunidades autónomas. El artículo 105.2.a) del TRLRHL establece una exención subjetiva a favor del



Estado, Comunidades Autónomas y Entidades Locales, a las que pertenezca el municipio. La necesidad de pertenencia del municipio se refiere únicamente a uno de los entes territoriales enumerados, esto es, a los entes locales. En consecuencia, las comunidades autónomas deben gozar todas ellas y sin distinción de la exención subjetiva establecida en el artículo 105.2 a) citado. No en vano, la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, establece en su artículo 2.3 que «Las Comunidades Autónomas gozarán del tratamiento fiscal que la Ley establezca para el Estado», por lo que no cabe excluir del régimen de exención a unas comunidades autónomas respecto a otras.

Se modifica, igualmente, el actual artículo 19.2.b) de la ordenanza fiscal en la que se señala como fecha de devengo del impuesto en los supuestos de subastas judiciales «...la fecha del auto o providencia aprobando el remate si en el mismo queda constancia de la entrega del inmueble». El artículo 670.8 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, añadido, *ex novo*, por la Ley 13/2009 de Reforma de la Legislación Procesal señala que:

«Aprobado el remate y consignado, cuando proceda, en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones, la diferencia entre lo depositado y el precio total del remate, se dictará decreto de adjudicación en el que se exprese, en su caso, que se ha consignado el precio, así como las demás circunstancias necesarias para la inscripción con arreglo a la legislación hipotecaria».

El antiguo auto aprobando el remate tras la consignación se ha generalizado, denominándose ahora decreto de adjudicación; decreto de adjudicación, que es algo interpuesto entre la aprobación del remate y su testimonio, capaz de servir de modo para la adquisición dominical. Si bien la inscripción se produce con la expedición del testimonio, esto no debe llevar a la conclusión errónea de que el momento en que se extiende dicho testimonio sea el determinante de la transmisión, pues si bien el mismo se requiere a los efectos de inscripción, no se requiere a los efectos de la *traditio*. Deberá, además, diferenciarse el decreto de adjudicación de las subastas judiciales de los documentos traslativos del dominio que se regulen para las subastas administrativas o notariales.

En materia de gestión del impuesto, se propone la modificación del artículo 25 de la ordenanza fiscal al exigirse en el mismo que en las transmisiones mortis-causa, además de la escritura de herencia, se acompañe copia de la declaración presentada ante el «abogado liquidador» del Impuesto de Sucesiones y Donaciones de la Comunidad Autónoma correspondiente o copia



del justificante de pago de dicho impuesto. El objeto de esta documentación complementaria que se solicita no es otro que el de aportar información cuando no existe escritura de herencia, siendo, por tanto, documentación que debería solicitarse exclusivamente en defecto de escritura de herencia, pero en ningún caso como complemento obligatorio del documento público. A esto debe añadirse, además, que los datos que se obtienen de la declaración presentada a efectos del Impuesto sobre Sucesiones (relación de herederos y de bienes inmuebles) no constan en el justificante de pago del impuesto, lo que hace inservible e innecesario tal documento. En consecuencia, se modifica el artículo 25 indicándose que deberá aportarse la referida declaración solo en defecto de otorgamiento de escritura de herencia, añadiéndose diversa documentación que deberá aportarse, en defecto de título de herencia, junto a la indicada declaración (títulos de adquisición de los bienes inmuebles radicados en el término municipal de Madrid, certificado de últimas voluntades y testamento o declaración de herederos *ab intestato*). Se procede igualmente a eliminar la ya obsoleta referencia que el indicado artículo 25 de la ordenanza fiscal hace a la figura del abogado liquidador del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sustituyéndose dicha referencia por el término «oficina liquidadora».

Siguiendo con el indicado artículo 25, se aclara en su nuevo apartado 2 letra a) que en las transmisiones *intervivos* deberá presentarse junto a la autoliquidación que se practique el documento público o privado en el que conste el acto, hecho o negocio jurídico que determina el nacimiento de la obligación tributaria. Se está aclarando en definitiva que el documento en el que conste la transmisión dominical no solo será público, tal y como se desprendía de la actual redacción al referir únicamente tales documentos, sino que esa traslación dominical puede sustentarse también en un documento privado.

Finalmente, el artículo 33.1 de la ordenanza fiscal deberá ser también modificado para rectificar la incorrección contenida en el mismo. Señala dicho artículo *in fine* que en los supuestos de transmisiones *mortis-causa*, la solicitud de prórroga que, en su caso, se solicitara no será equiparable ni a la declaración tributaria ni a la comunicación. Esta última referencia a la comunicación resulta improcedente, toda vez el artículo 27.1 de la ordenanza fiscal, en concordancia con el artículo 110.6 a) del TRLRHL, excluye expresamente de la obligación de presentar comunicación a los sucesores en las transmisiones *mortis-causa*.



Se aclara igualmente que a efectos de la inscripción registral a que se refiere el indicado artículo 33.1, solo habilitará la inscripción la comunicación a la que alude el artículo 27.1 b) de la ordenanza fiscal, esto es, la comunicación que corresponde realizar al adquirente en las transmisiones a título oneroso, no siendo documento suficiente para inscribir la comunicación prevista en las transmisiones *intervivos* a título gratuito referida en el artículo 27.1 a). Si bien parece claro que en las transmisiones *intervivos* a título oneroso no debe condicionarse la inscripción a favor del adquirente al efectivo pago del impuesto por el transmitente, siendo por tanto la comunicación del adquirente suficiente para tal inscripción, no ocurre lo mismo con la comunicación del donante en las transmisiones *intervivos* a título gratuito. Efectivamente, en este último supuesto debe hacerse notar que el sujeto a favor de quien se va a practicar la inscripción es el propio obligado tributario y no el tercero obligado a comunicar, debiendo en consecuencia exigirse para la inscripción el pago o, en su caso, la declaración tributaria del donatario.

II. Memoria económica de repercusión presupuestaria

El artículo 7.3 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera exige, en la fase de elaboración y aprobación de las disposiciones legales y reglamentarias que afecten a los gastos o ingresos públicos presentes o futuros, una valoración de sus repercusiones y efectos, supeditándose de forma estricta al cumplimiento de las exigencias de los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera. En términos similares se pronuncia el artículo 61 de las Bases de Ejecución del Presupuesto del Ayuntamiento de Madrid.

A este respecto, las repercusiones e impactos económico-presupuestarios derivan de lo previsto en artículo 10 de la ordenanza fiscal que, conforme a la propuesta de modificación, incluye la nueva forma de determinación de la base imponible del impuesto según lo previsto en el Real Decreto Ley 26/2021, de 8 de noviembre, por el que se adapta el TRLRHL, a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional respecto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.



El Tomo V del Presupuesto aprobado contempla que las previsiones presupuestarias para este impuesto se fijaron en 609.028.464, con anterioridad a la publicación de la Sentencia del Tribunal Constitucional y al Real Decreto Ley y, la estimación realizada para este impacto económico-presupuestario se ha elaborado sobre la base de esta previsión, en concreto de las autoliquidaciones estimadas (553.937.962 euros).

Se detalla dicho impacto, en el siguiente cuadro, en función del tipo de operaciones del impuesto (*inter-vivos* y *mortis-causa*) y del ejercicio presupuestario afectado (2022 y 2023):

(importes en euros)

	Totales	Ejerc. 2022	Ejerc. 2023
Operaciones Inter-vivos	-118.570.022	-118.570.022	
Operaciones mortis-Causa	-45.739.390	-26.681.311	-19.058.079
Totales DRN	-164.309.412	-145.251.333	-19.058.079
Totales Caja	-154.206.414	-136.320.171	-17.886.243

El impacto neto estimado en el conjunto de ingresos del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana representa una disminución anual de ingresos de -164.309.412 euros en términos de derechos reconocidos y de -154.206.414 euros en términos de recaudación líquida o caja.

No obstante, considerando el plazo de presentación previsto en el artículo 24.1.b) de la ordenanza fiscal del impuesto para las autoliquidaciones de las transmisiones mortis-causa, se estima que dicha disminución se produzca durante los ejercicios 2022 y 2023. En 2022 con una disminución de ingresos -145.251.333 euros en términos de derechos reconocidos y de -136.320.171 euros en términos de recaudación líquida o caja; y en 2023 con unas disminuciones de -19.058.079 euros y de -17.886.243 euros, respectivamente en términos de derechos reconocidos y de recaudación líquida o caja, en este caso motivadas sólo por las transmisiones *mortis-causa*.

A los efectos anteriores, se incorpora al expediente informe de la Dirección General de Presupuestos, de fecha 18 de febrero de 2022, en el que se concluye que, dicha Dirección General, «...como órgano competente de la elaboración del Proyecto de Presupuesto General del Ayuntamiento de Madrid, así como de la elaboración de estudios, informes y dictámenes presupuestarios en relación a todo proyecto de ordenanza, reglamento, resolución o acuerdo cuya aprobación y aplicación pudiera suponer un incremento



del gasto público o una disminución de ingresos del Ayuntamiento de Madrid respecto de los autorizados y previstos en el Presupuesto, por Decreto de 31 de marzo de 2021 de la Delegada del Área de Gobierno de Hacienda y Personal, tendrá en cuenta los cambios normativos arriba citados tanto en la ejecución del presupuesto del año en curso como en la elaboración del presupuesto del ejercicio 2023, realizando, en caso necesario, las actuaciones presupuestarias precisas para dar estricto cumplimiento de la normativa de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera».

De conformidad con lo expuesto y, a tenor de lo establecido en el artículo 48 de la Ley 22/2006, de 4 de julio, de Capitalidad y de Régimen Especial de Madrid, y, asimismo, en virtud de lo dispuesto en el artículo 15.2.1.c) de los Estatutos de la Agencia Tributaria Madrid, aprobados por Acuerdo Plenario de 22 de diciembre de 2008, corresponde a la Junta de Gobierno Local, a propuesta del titular del Área de Gobierno de Hacienda y Personal, previo informe de la Asesoría Jurídica, la aprobación de los proyectos inicial y definitivo de ordenanzas, y al Pleno, previo dictamen de la Comisión Permanente de Hacienda y Personal y de Economía, Innovación y Empleo, la aprobación definitiva de la norma.

En su virtud, se propone la aprobación del proyecto inicial de modificación de la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, que figura en el anexo.

Firmado electrónicamente,

LA DIRECTORA DE LA AGENCIA TRIBUTARIA MADRID

Gema T. Pérez Ramón

