

Expediente n<sup>o</sup>: **625/13**  
Consulta: **Alcalde de Horcajo de la Sierra-Aoslos**  
Asunto: **Revisión de Oficio**  
Aprobación: **26.12.13**

**DICTAMEN** de la Comisión Permanente del Consejo Consultivo de la Comunidad de Madrid, aprobado por mayoría, en su sesión de 26 de diciembre de 2013, emitido ante la consulta formulada por el alcalde de Horcajo de la Sierra-Aoslos, a través del consejero de Presidencia, Justicia y portavoz del Gobierno de la Comunidad de Madrid, al amparo del artículo 13.1 de la Ley 6/2007, de 21 de diciembre, sobre revisión de oficio del Decreto de la Alcaldía 55/2013, de 23 de mayo, por el que se resolvió sobre la prescripción de la deuda tributaria correspondiente al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana derivada de la transmisión de la propiedad de unos terrenos por causa de muerte.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.-** El día 28 de noviembre de 2013 tuvo entrada en el registro del Consejo Consultivo de la Comunidad de Madrid solicitud de dictamen firmada por el consejero de Presidencia, Justicia y Portavoz del Gobierno el 26 de noviembre de 2013, referida al expediente de revisión de oficio aludido en el encabezamiento.

A dicho expediente se le asignó el número 625/13, comenzando el día señalado el cómputo del plazo para la emisión del dictamen, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 34.1 del Reglamento Orgánico del Consejo Consultivo, aprobado por Decreto 26/2008, de 10 de abril, del Consejo de Gobierno.

La ponencia ha correspondido, por reparto de asuntos, a la Sección I, cuyo presidente, el Excmo. Sr. D. Jesús Galera Sanz, firmó la oportuna propuesta de dictamen, la cual fue deliberada y aprobada por la Comisión Permanente del Consejo Consultivo, en sesión celebrada el día 26 de diciembre de 2013, por siete votos a favor y un voto en contra.

**SEGUNDO.-** De los antecedentes que obran en el expediente, son de interés para la emisión del dictamen los que a continuación se relacionan:

1.- El día 3 de febrero de 2010 F.G.M., M.G.M. y A.G.M., otorgaron escritura pública de protocolización de operaciones particionales de liquidación y adjudicación de herencias por el fallecimiento de F.M.H., ocurrido el día 25 de noviembre de 1989, y de L.G.R., acontecido el día 25 de diciembre de 1996.

El día 20 de febrero de 2013 A.G.G. dirige un correo electrónico al Ayuntamiento de Horcajo de la Sierra-Aoslos, en relación con la plusvalía municipal de la herencia de sus abuelos que necesita para inscribir una vivienda propiedad de su tío A.G.M. en el Registro de la Propiedad. En dicho correo sostiene que sus abuelos fallecieron hace bastantes años y que *“la plusvalía está prescrita”*, pero que necesita un justificante de ello, por lo que requiere al Ayuntamiento para que emita un certificado en ese sentido. Esta solicitud es reiterada mediante escrito presentado por A.G.M. el día 17 de mayo de 2013 en el registro del Ayuntamiento de Horcajo de la Sierra-Aoslos, insistiendo en la prescripción de la plusvalía.

2.- Mediante Decreto de la Alcaldía 55/2013, de 23 de mayo, vistos los escritos presentados por los interesados y la copia de la escritura pública de 3 febrero de 2010, en virtud de lo establecido en el artículo 66 de la Ley General Tributaria, y los preceptos que lo desarrollan, así como el artículo 21 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, de Bases de Régimen Local, se resolvió *“la prescripción de la deuda tributaria correspondiente al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana derivada de*

*la transmisión de la propiedad de los terrenos por causa de muerte según la copia simple de la Escritura de “Aprobación y Protocolización de Operaciones Particionales por óbito de los cónyuges(...)” de fecha 3 de febrero de 2010, ...”.*

3.- El día 12 de septiembre de 2013 el alcalde de Horcajo de la Sierra-Aoslos dicta providencia solicitando informe de la Secretaría del Ayuntamiento en relación con el procedimiento y la legislación aplicable para declarar la nulidad del Decreto 55/2013, de 23 de mayo por la causa prevista en el artículo 62.1 f) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (en adelante, LRJ-PAC) *“por no cumplirse con el plazo para haber declarado dicha prescripción”.*

El secretario del ayuntamiento emite informe ese mismo día en el que tras detallar el procedimiento a seguir para la revisión de oficio con carácter general, termina señalando que *“por los antecedentes del asunto podríamos efectivamente estar ante un acto nulo de pleno derecho y, en consecuencia, sería oportuno tramitar el expediente”.*

Figura en la documentación examinada otro informe de la misma fecha del secretario del ayuntamiento en el que en relación con la nulidad del Decreto 55/2013 indica lo siguiente:

*“De conformidad con la Sentencia nº 551/1997, de 20 de junio JT 1997/1291 del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, Burgos (Sala de lo Contencioso-Administrativo) se establece que la prescripción opera a partir de que se tiene constancia del devengo. Y de acuerdo con el Código Civil se recoge la aceptación de la herencia como el momento de incorporación de los bienes hereditarios al patrimonio del sucesor. Así el artículo 1003 de este texto legal establece que por la aceptación... quedará el heredero responsable de las cargas de la herencia y hasta tanto ésta no se produzca subsiste el derecho a*

*repudiarla, configurándose el ius delationis con el efecto de la herencia yacente imprescindible en aquellos casos en que es necesario inventariar y partir previamente los bienes hereditarios.*

*Por tanto hasta ese momento de la aceptación, el Ayuntamiento no puede ni sabe a quién poder girar las correspondientes liquidaciones de plusvalía, que habrán de devengarse en la fecha en que el causante accede a la disponibilidad de los bienes para que así se cumpla la finalidad del impuesto de pagar conforme al valor actualizado.*

*Como esto no se produce hasta el día 3 de febrero de 2010 no podemos hablar de prescripción.*

*La sentencia referida no se ha obtenido hasta después de haber dictado el decreto.*

*Por ello el Decreto nº55/2013 de fecha de 23 de mayo de 2013 pudiera ser nulo de pleno derecho por la causa siguiente: artículo 62.1 f) de la ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común: "Actos expresos o presuntos contrarios al Ordenamiento Jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición".*

4.- El Pleno del ayuntamiento el día 26 de septiembre de 2013 acuerda iniciar el procedimiento de revisión del Decreto 55/2013 considerando que se encuentra incurso en la causa de nulidad prevista en el artículo 62.1 f) de la LRJ-PAC. También se nombra instructor del procedimiento y se acuerda la notificación a los interesados para que puedan formular alegaciones.

5.- Consta en el expediente que el día 13 de octubre de 2013 formularon alegaciones los interesados, F.G.M., M.G.M. y A.G.M., en las que manifiestan su disconformidad con el procedimiento de revisión porque entienden que el acto es conforme a derecho.

En este sentido alegan que el momento del devengo en las transmisiones hereditarias se producirá en el instante del fallecimiento de los causantes y no en la fecha de la partición o de la adjudicación de los bienes hereditarios. En apoyo de su argumento citan la resolución nº 200/2011/15885 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid que, según dicen, señala que la consideración de la fecha del fallecimiento del causante como fecha de la transmisión y consecuente devengo del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) tiene su fundamento en el hecho de que en tal momento se adquiere el derecho a adquirir la herencia, y ello con independencia de que las operaciones particionales, de adjudicación de bienes, e incluso de división de la posterior comunidad hereditaria se produzcan en momentos temporales muy distantes al del fallecimiento del causante. Una vez producido el óbito, tienen los sujetos pasivos de la herencia la obligación de declarar al Ayuntamiento el hecho imponible del IIVTNU. De no ser así, el Ayuntamiento tiene a su vez 4 años para proceder a una liquidación a la que, transcurridos los 6 meses, habrá que aplicar los recargos y sanciones correspondientes, tal y como se indica por el TEAR de Madrid en la Resolución citada. Si no ha existido aceptación de la herencia, habrá que liquidar a la herencia yacente.

Los interesados añaden que los herederos en todo momento desde el fallecimiento de los causantes han actuado ante el Ayuntamiento como propietarios, al ser sujetos pasivos del IBI de dichos terrenos, así como haber solicitado y abonado licencias urbanísticas sobre algunos terrenos y habiéndose concedido por ese Ayuntamiento.

Conforme a lo expuesto rechazan el procedimiento de revisión del Decreto de la Alcaldía nº 55/2013, más teniendo en cuenta que el informe de la Secretaría se basa únicamente en la Sentencia 551/1997 de 20 de junio del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, Burgos (Sala de

lo Contencioso-Administrativo), existiendo muchas más sentencias en sentido contrario.

6.- El día 29 de octubre de 2013 se dicta propuesta de resolución en el sentido de declarar la nulidad del Decreto 55/2013, con la motivación recogida en el informe jurídico de 12 de septiembre de 2013 y la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla de 20 de junio de 1997. Además se desestiman las alegaciones de los interesados, se somete la propuesta a dictamen del Consejo Consultivo y se suspende la tramitación por el tiempo que medie entre la petición del citado dictamen y la recepción del mismo.

Consta en el expediente haberse dado traslado de la suspensión del procedimiento a todos los interesados el día 30 de octubre de 2013.

7.- El día 12 de noviembre de 2013 el alcalde de Horcajo de la Sierra-Aoslos remite al Consejo Consultivo la petición de dictamen.

A los hechos anteriores, les son de aplicación las siguientes

## CONSIDERACIONES DE DERECHO

**PRIMERA.-** El Consejo Consultivo emite su dictamen preceptivo de conformidad con lo dispuesto en el artículo 13.1. letra f) 2º de la Ley 6/2007, de 21 de diciembre, reguladora del Consejo Consultivo de la Comunidad de Madrid y a solicitud del Ayuntamiento de Horcajo de la Sierra-Aoslos cursada a través del consejero de Presidencia, Justicia y portavoz del Gobierno, en virtud del artículo 14.3 de la citada Ley (*“3. Las solicitudes de dictamen de las entidades locales se efectuarán por los Presidentes de las mismas, y se cursarán a través del Consejero competente en relaciones con la Administración local”*), en relación con el artículo 32.3

del Decreto 26/2008, de 10 de abril, por el que se aprueba el Reglamento Orgánico del Consejo Consultivo de la Comunidad de Madrid.

El Ayuntamiento de Horcajo de la Sierra-Aoslos está legitimado para recabar dictamen de este Consejo Consultivo, en virtud de lo dispuesto en el artículo 13.1.f) de la Ley del Consejo, donde se establece que: *“1. El Consejo Consultivo deberá ser consultado por la Comunidad de Madrid en los siguientes asuntos: (...) f) Expedientes tramitados por (...) las entidades locales (...) sobre (...) 2. Revisión de oficio de actos administrativos en los supuestos establecidos en las leyes”*.

Por lo que hace a las entidades locales, el artículo 53 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, de Bases del Régimen Local (en adelante, LBRL), dispone que las Corporaciones Locales podrán revisar sus actos y acuerdos en los términos y con el alcance que, para la Administración del Estado, se establece en la legislación estatal reguladora del procedimiento administrativo común.

Por remisión, el artículo 102.1 de la LRJ-PAC establece que: *“Las Administraciones públicas, en cualquier momento, por iniciativa propia o a solicitud de interesado, y previo dictamen favorable del Consejo de Estado u órgano consultivo equivalente de la Comunidad Autónoma, si lo hubiere, declararán de oficio la nulidad de los actos administrativos que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo, en los supuestos previstos en el artículo 62.1”*.

Por su parte, el art. 217 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT) contiene la traslación, a la esfera tributaria, de la revisión de oficio de actos administrativos por causa de nulidad radical establecida, con carácter general, en la LRJ-PAC. En este sentido el artículo 217.4 de la LGT dispone que *“La declaración de nulidad requerirá dictamen favorable previo del Consejo de Estado u órgano equivalente de la respectiva Comunidad Autónoma, si lo hubiere.”*

En aplicación de los preceptos mencionados, la adopción del acuerdo de revisión de oficio tendrá lugar siempre previo dictamen favorable del órgano consultivo correspondiente, que adquiere en este caso carácter vinculante. La referencia que el artículo 102.1 de la LRJ-PAC y el artículo 217 de la LGT hacen al Consejo de Estado “*u órgano consultivo equivalente de la Comunidad Autónoma*”, debe entenderse hecha, a partir de su creación, y respecto de los expedientes de revisión de oficio que se instruyan por las entidades locales de la Comunidad de Madrid, al Consejo Consultivo de la Comunidad de Madrid, creado por la citada Ley autonómica 6/2007.

**SEGUNDA.-** Procede ahora examinar el procedimiento tramitado para la revisión de oficio sometida a dictamen.

En primer lugar cabe señalar que la legislación de régimen local atribuye al Pleno de la Corporación la competencia para la revisión de oficio de los actos dictados en vía de gestión tributaria al disponer el artículo 110 LBRL que “*Corresponderá al Pleno de la Corporación la declaración de nulidad de pleno derecho y la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria, en los casos y de acuerdo con el procedimiento establecido en los artículos 153 y 154 de la Ley General Tributaria*”, remisión que hoy debemos entender referida al citado artículo 217 de la Ley General Tributaria. Ese mismo órgano será el competente para acordar el inicio del procedimiento de revisión.

En el presente caso cabe concluir que el acuerdo de revisión de oficio se ha adoptado por el órgano competente para ello, el Pleno del Ayuntamiento, en sesión celebrada el día 26 de septiembre de 2013.

El régimen jurídico del procedimiento especial de revisión de actos nulos de pleno derecho se halla recogido como acabamos de indicar en el artículo 217 de la LGT, y en los artículos 4 a 6 del Reglamento general de desarrollo de la Ley, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 550/2005, de 13 de mayo (en adelante, RGR).

Así, el referido artículo 217 en su apartado 4 expone que: *“En el procedimiento se dará audiencia al interesado y serán oídos aquellos a quienes reconoció derechos el acto o cuyos intereses resultaron afectados por el mismo”*.

Por su parte, el artículo 5 del RGR añade en cuanto a la tramitación del procedimiento lo siguiente:

*“El órgano competente para tramitar el procedimiento solicitará al órgano que dictó el acto la remisión de una copia cotejada del expediente administrativo y de un informe sobre los antecedentes del procedimiento que fuesen relevantes para resolver. Asimismo, podrá solicitar cualquier otro dato o antecedente que considere necesario para elaborar la propuesta de resolución”* (artículo 5.2 del RGR).

Además *“recibida la documentación indicada en el apartado anterior, se dará audiencia por un plazo de 15 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la apertura de dicho plazo al interesado y a las restantes personas a las que el acto reconoció derechos o cuyos intereses resultaron afectados por el acto, para que puedan alegar y presentar los documentos y justificantes que estimen pertinentes”* (artículo 5.3 del RGR).

Finalmente, *“concluido el trámite de audiencia, el órgano competente para tramitar el procedimiento formulará la propuesta de resolución al órgano competente para resolver”*.

En este caso se observa que se han emitido informes por el secretario del Ayuntamiento de Horcajo de la Sierra-Aoslos, en cumplimiento de lo dispuesto con carácter general en el artículo 82 de la LRJ-PAC, y en particular por la legislación específica en materia tributaria en garantía de la legalidad, objetividad y acierto de la resolución final que se dicte en el procedimiento.

En cuanto al esencial trámite de audiencia exigido con carácter general en el artículo 84 de la LRJ-PAC y en particular, en el artículo 217 LGT y en el artículo 5 del RGR, puede considerarse cumplido al haberse dado traslado a los interesados del procedimiento tramitado, habiendo estos formulado alegaciones en el trámite conferido al efecto.

Finalmente se observa que se ha formulado propuesta de resolución, conforme a lo dispuesto en el artículo 5 del RGR.

Al haberse iniciado de oficio la revisión del acto, el procedimiento está sometido a un plazo de caducidad, pues a tenor de lo estipulado en el artículo 102.5 de la LRJ-PAC *“cuando el procedimiento se hubiera iniciado de oficio, el transcurso del plazo de tres meses, desde su inicio sin dictarse resolución, producirá la caducidad del mismo”*.

El *dies a quo* para el cómputo del plazo en los procedimientos que se inician de oficio es desde la fecha del acuerdo de iniciación *ex* artículo 42.3 a) de la LRJ-PAC. En idéntico sentido la Sentencia de Tribunal Supremo de 20 de mayo de 2008, en unificación de doctrina señala que la fecha de comienzo es la fecha del acuerdo de inicio y no de su notificación.

Ello no obstante, dicho plazo de tres meses puede suspenderse al recabarse dictamen del órgano consultivo, según el artículo 42.5.c) de la LRJ-PAC (en la redacción dada por la Ley 4/1999, de 13 de enero) que establece que:

*“El transcurso del plazo máximo legal para resolver un procedimiento y notificar la resolución se podrá suspender (...) c) Cuando deban solicitarse informes que sean preceptivos y determinantes del contenido de la resolución a órgano de la misma o de distinta Administración, por el tiempo que medie entre la petición, que deberá comunicarse a los interesados, y la recepción del informe, que igualmente deberá ser*

*comunicada a los mismos. Este plazo de suspensión no podrá exceder en ningún caso de tres meses”.*

En el caso sometido a dictamen, iniciado el procedimiento el 26 de septiembre de 2013, se ha suspendido antes del plazo de tres meses de caducidad del procedimiento de revisión de oficio al amparo de lo establecido en el artículo 42.5 de la LRJ-PAC, con la debida comunicación a los interesados.

**TERCERA.-** El procedimiento de revisión de oficio tiene por objeto expulsar del ordenamiento jurídico aquellos actos administrativos que se encuentren viciados de nulidad radical, por cualquiera de las causas que establece el artículo 62.1 de la LRJ-PAC, y en el ámbito tributario, el artículo 217.1 de la LGT. Este Consejo Consultivo ha sostenido reiteradamente en sus dictámenes (así el Dictamen 592/12, de 31 de octubre), que el punto de partida inexcusable, es la consideración de la revisión de oficio como una potestad excepcional de la Administración para dejar sin efecto sus propios actos y disposiciones al margen de cualquier intervención de la jurisdicción contencioso-administrativa, razón por la cual esta potestad de expulsión de los actos administrativos de la vida jurídica debe ser objeto de interpretación restrictiva y sólo se justifica en aquellos supuestos en que los actos a revisar adolezcan de un defecto de la máxima gravedad, es decir, que estén viciados de nulidad radical o de pleno derecho.

La nulidad absoluta constituye el grado máximo de invalidez de los actos administrativos, reservada para aquellos supuestos en los que la legalidad se ha visto vulnerada de manera grave, de modo que las situaciones excepcionales en que ha de ser apreciada deben ser analizadas con suma cautela y prudencia, tratando de cohonestar dos principios básicos, el de seguridad jurídica y el de legalidad.

En nuestro caso, se pretende, la revisión del Decreto de la Alcaldía de Horcajo de la Sierra-Aoslos nº 55/2013, de fecha 23 de mayo, por el que se

declara la prescripción de la deuda tributaria correspondiente al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana derivada de la transmisión de la propiedad de los terrenos por causa de muerte por el óbito de los cónyuges F.H.M. y L.G.R., pues se aduce que, de acuerdo con la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León de 20 de junio de 1997, debe estarse a la fecha de otorgamiento de la escritura pública de protocolización de operaciones particionales otorgada el día 3 de febrero de 2010 para el cómputo del plazo de prescripción, por lo que entiende que el citado decreto incurriría en la causa de nulidad establecida en el artículo 62.1 f) de la LRJ-PAC: *“los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición”*. Esta misma causa de revisión se contempla en la letra f) del artículo 217.1 de la LGT en relación con los actos dictados en materia tributaria.

De conformidad con el artículo 102.1 LRJ-PAC anteriormente transcrito, sólo pueden ser objeto del procedimiento de revisión de oficio los actos administrativos que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo.

En este caso nos encontramos con un acto del alcalde por el que se declara la prescripción de la deuda tributaria, dictado a instancia del obligado tributario, al amparo de lo establecido con carácter general en el artículo 42 .1 de la LRJ-PAC cuando señala que:

*“la Administración está obligada a dictar resolución expresa en todos los procedimientos y a notificarla cualquiera que sea su forma de iniciación.*

*En los casos de prescripción, renuncia del derecho, caducidad del procedimiento o desistimiento de la solicitud, así como la desaparición sobrevinida del objeto del procedimiento, la resolución consistirá en la*

*declaración de la circunstancia que concurra en cada caso, con indicación de los hechos producidos y las normas aplicables”.*

Y en concreto, en el ámbito tributario, el artículo 103.1 de la LGT cuando dispone que *“La Administración está obligada a resolver expresamente todas las cuestiones que se planteen en los procedimientos de aplicación de los tributos, así como a notificar dicha resolución expresa”.*

El acto que se pretende revisar forma parte de las funciones del alcalde en virtud de la competencia residual que ostenta, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 21.1.s) de la LBRL, y en aplicación del artículo 52.2.a) LBRL pone fin a la vía administrativa, por lo que hay que entender que es susceptible de revisión de oficio.

En relación con la causa de nulidad invocada por el ayuntamiento consultante, ya hemos señalado en anteriores dictámenes de este Consejo que la misma constituyó una novedad en nuestro Derecho respecto a los supuestos que contemplaba la Ley de Procedimiento Administrativo de 1958, viniendo a incorporar la doctrina jurisprudencial elaborada por el Tribunal Supremo en relación con el alcance de las facultades y derechos derivados de las autorizaciones o licencias, especialmente en materia urbanística, concedidas por silencio positivo y que la apreciación de su existencia debe realizarse con sumo rigor, pues, de lo contrario, podría cobijar cualquier infracción legal que afectara a actos declarativos de derechos (Así nuestro Dictamen 742/11, de 21 de diciembre). También hemos indicado para la aplicación de esta causa de nulidad

*“no solo se ha de producir la vulneración por el acto revisado de alguna norma del ordenamiento jurídico, aplicable al caso de que se trate, sino que la violación ha de suponer la obtención por una persona de una facultad o derecho y el incumplimiento por el beneficiario de los requisitos absolutamente imprescindibles que tal norma exige para dicha obtención; siquiera sea para distinguir*

*efectivamente este supuesto de nulidad radical del de anulabilidad por vulneración de normas”.*

En este caso, debemos manifestarnos en contra de la postura mantenida por la Administración consultante, pues no puede sostenerse que el acto cuya revisión se pretende suponga una vulneración del ordenamiento jurídico, sino al contrario, debe afirmarse que la prescripción de la deuda tributaria que en dicho acto se contempla es plenamente conforme a derecho.

En efecto, de acuerdo a lo establecido en el artículo 104 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 marzo, el IIVTNU es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos. A tenor del artículo 109 del TRLRHL, el devengo del impuesto se entiende producido cuando, a su vez, se produzca el acto traslativo que da origen al impuesto, es decir, cuando se transmita la propiedad del terreno, ya sea a título oneroso o gratuito, *inter vivos* o por causa de muerte, en la fecha de la transmisión, o bien en la fecha en que tenga lugar la constitución de la transmisión, cuando se transmita cualquier derecho de goce limitativo del derecho.

Por lo que se refiere a la transmisión *mortis causa*, que es el caso que nos ocupa, el día del devengo, en contra de lo recogido en la sentencia citada por el Ayuntamiento, según doctrina constante de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo (entre otras, las sentencias de 22 de enero de 1993, 5 de diciembre de 1994 y 7 de octubre de 1995 ), se produce *“a partir de la fecha de transmisión del terreno sujeto, que cuando tiene lugar por muerte coincide con la fecha del fallecimiento del causante,*

*en coherencia con los arts. 657, 661 y 989 del Código Civil, toda vez que los actos de aceptación, inventario y avalúo y partición no constituyen actos transmisivos, sino meramente declarativos*". Doctrina reiterada en las sentencias de 27 de febrero y 16 de mayo de 1995, con fundamento en los arts. 657 y 661 del Código Civil, cuando determinan, que "los derechos a la sucesión de una persona se transmiten desde el momento de su muerte" y que "el momento del devengo en las transmisiones hereditarias es el del fallecimiento del causante", por lo que no puede aceptarse, de ninguna manera, el de la fecha de la partición o adjudicación de los bienes hereditarios, ya que la partición no representa otra cosa que la cesación de la comunidad incidental que se opera en toda sucesión en que hay pluralidad de herederos, teniendo la misma como única finalidad, el transformar en una cuota individualizada, la abstracta e indivisa, adquirida y transmitida al fallecimiento del causante.

La Sentencia del Tribunal Supremo (Sala de lo Contencioso-Administrativo) de 6 de febrero de 1999 señala al respecto lo siguiente:

*"Resta a la Sala dilucidar si el derecho del Ayuntamiento de Llodio a determinar la deuda tributaria había prescrito o no cuando procedió a practicar la oportuna liquidación en 15 de febrero de 1988. Al respecto, es preciso hacer constar que el fallecimiento del causante y, por tanto, el devengo del Impuesto tuvo lugar el 20 de enero de 1982 -art. 95.1 a) del Real Decreto 3250/1976, de 30 de diciembre art. 110 del Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local de 18 de abril de 1986 y art. 110 de la Ley de Haciendas Locales, en relación, todos ellos, con el art. 657 del Código Civil-. Es cierto que, a tenor del art. 65 de la Ley General Tributaria, en la versión posterior a la Ley modificadora 10/1985, de 26 de abril el plazo de prescripción, en el caso del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, comenzó a contarse a partir del día de*

*finalización del plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración. Este plazo, de acuerdo con el art. 111.2 b) del Texto Refundido de 18 de abril de 1986, que era el vigente en la fecha en la que había de apreciarse la prescripción, esto es, la fecha en que el Ayuntamiento practicó la liquidación -15 de febrero de 1988- era de seis meses contados a partir de la fecha en que se produjo el devengo -20 de enero de 1982-, esto es, finalizó el 20 de julio del referido año 1982. Desde esta fecha, el cómputo de cinco años terminó el 20 de julio de 1987. Cuando, por tanto, fue practicada la liquidación -15 de febrero de 1988- el derecho del Ayuntamiento a liquidar había prescrito. No puede la Corporación aquí recurrente tomar como «dies a quo» del plazo de prescripción el de otorgamiento de la escritura de aceptación de la herencia -7 de mayo de 1982-, aunque sólo en el terreno de la hipótesis lo hiciera la sentencia impugnada, porque los efectos de la aceptación y de la repudiación de la herencia -art. 989 del Código Civil- se retrotraen siempre al momento de la muerte de la persona a quien se hereda (...)*”.

Esta doctrina es acogida por los Tribunales Superiores de Justicia como el de Madrid, así su Sentencia de 6 de abril de 2002 cuando señala que:

*“la determinación del momento del fallecimiento como el de la producción de los efectos derivados de las transmisiones "mortis causa" respecto del impuesto ahora enjuiciado no ofrece dudas al hilo de lo dispuesto en el artículo 110.1.a) de la Ley 39/1.988 de 28 de Diciembre de regulación de Haciendas Locales (anteriores artículos 95.1.a del Real Decreto 3250/1.976 de 30 de Diciembre sobre desarrollo de la Ley 41/1.975 en materia de ingresos de las Corporaciones Locales, y 351.1.a del Texto Refundido de la Ley de Régimen Local aprobado por Real Decreto Legislativo 781/1.986 de 18 de Abril), en relación con el artículo 657 del Código Civil, sin que como apunta la Sala Tercera del Tribunal Supremo en sentencia*

*de 6 de Febrero de 1.999, quepa tomar la fecha del otorgamiento de la escritura de aceptación de la herencia porque los efectos de la misma se retrotraen siempre al momento de la muerte de la persona de quien se hereda (artículo 989 del Código Civil)”.*

También el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (así Sentencia de 23 de julio de 2001) o de la Comunidad Valenciana, en su Sentencia de 21 de julio de 2009. Particularmente relevante en este sentido es la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, Burgos (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Única) de 30 de abril de 1999, en la que se acoge expresamente la doctrina del Tribunal Supremo sobre el devengo del impuesto, en la fecha de fallecimiento del causante “*cualquiera que sea la fecha de la aceptación y adjudicación de la herencia*” y se subraya que:

*“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 perfeccionó 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 meritada apertura de la sucesión, pero no de ningún supuesto de alteración patrimonial susceptible de erigirse en hecho imponible del Impuesto aquí cuestionado”.*

Partiendo de la doctrina del Tribunal Supremo, en consonancia con lo dispuesto en la legislación reguladora del Impuesto no cabe duda que a la fecha del dictado del Decreto de la Alcaldía, el 23 de mayo de 2013, la deuda tributaria correspondiente al mencionado impuesto había claramente prescrito, pues no debe atenderse de acuerdo con la doctrina señalada a la

fecha de la partición, 3 de febrero de 2010, sino a la del fallecimiento del causante.

En mérito a lo expuesto, este Consejo Consultivo formula la siguiente

## CONCLUSIÓN

No procede la revisión de oficio del Decreto de la Alcaldía por el que se resolvió sobre la prescripción de la deuda tributaria correspondiente al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana derivada de la transmisión de la propiedad de unos terrenos por causa de muerte de los cónyuges F.M.H. y L.G.R., al no ser dicho acto contrario al ordenamiento jurídico.

Este dictamen es vinculante.

Madrid, 26 de diciembre de 2013