

Consell Tributari

Expedient: 221/7

El Consell Tributari, reunit en sessió de 19 de maig de 2008, coneixent del recurs presentat per la Sra. M.L.C.V., ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a l'efecte i ha adoptat l'acord següent:

ANTECEDENTS DE FET

Únic.- El 13 de setembre de 2006, la Sra. S.R.M., actuant en nom i representació de la Sra. M.L.C.V., interposa recurs contra la liquidació definitiva de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana relativa a la transmissió per compravenda, realitzada el 26 de novembre de 2002, de la finca situada al carrer C., núm. ..., P.... Al·lega que l'autoliquidació que es va practicar, contràriament al que va manifestar en un primer moment l'inspector actuant, no conté cap error en el coeficient de dret; i per altra banda, addueix que a l'art. 6 de l'Ordenança fiscal reguladora del tribut per a l'exercici 2002 s'estableix una reducció del 50% en el valor cadastral fixat en base a la nova ponència de valors de 2001, essent aquest valor reduït el que es va utilitzar en l'autoliquidació perquè així ho va indicar el mateix Ajuntament, mentre que en la liquidació impugnada s'aplica el valor que tenia la finca anteriorment a aquesta revisió, ja que el valor, un cop reduït, era inferior a aquell, en base a una norma que es va ometre en l'Ordenança de 2002 mentre que sí que es va introduir a la de 2003. Per tot això, sol·licita l'anul·lació de la liquidació impugnada i la devolució de la quantitat indegudament ingressada, amb abonament d'interessos.

FONAMENTS DE DRET

Primer.- Fins i tot quan la recurrent qualifica el seu escrit com a “recurs de devolució d'ingressos indeguts”, s'ha de qualificar més exactament com a recurs d'alçada que, en cas d'estimar-se, donaria lloc a una devolució d'ingressos indeguts.

Segon.- La qüestió que planteja el recurs és si és aplicable i en quins termes la reducció prevista a l'apartat 7 de l'article 108 de la Llei reguladora de les hisendes locals, en la redacció que dóna la Llei 50/1998, de 30 de desembre, segons la qual “cuando se fijan, revisen o modifiquen los valores catastrales con arreglo a lo previsto en los artículos 70 y 71 de la presente Ley, se tomará a efectos de la determinación de la base imponible de este Impuesto, como valor del terreno, o de la parte de éste según las reglas contenidas en los apartados anteriores, el importe que resulte de aplicar a los nuevos valores catastrales la reducción que en cada caso fijan los respectivos Ayuntamientos. Dicha reducción tendrá como límite máximo el 60 por 100 y como límite mínimo el 40 por 100. Dentro de estos límites, los Ayuntamientos podrán fijar para cada uno de los cinco primeros años un tipo de reducción distinto. En los municipios cuyos Ayuntamientos respectivos no fijan la reducción, ésta se aplicará, en todo caso, al tipo del 60 por 100”. S'agrega l'últim paràgraf de l'esmentat apartat 7 a la redacció indicada: “Lo previsto en este apartado no será de aplicación a los supuestos en los que los valores catastrales resultantes de la fijación, revisión o modificación a que se refiere el párrafo primero del mismo sean inferiores a los hasta entonces vigentes”.

Tercer.- La interessada va practicar i va ingressar autoliquidació de l'impost. El valor cadastral assignat a la part proporcional del sòl que corresponia al pis venut, que en l'exercici 2001 era de 77.520,27 euros, va passar a ser l'any 2002, com a conseqüència de la revisió cadastral efectuada, de 114.702,48 euros, i la interessada va consignar a la seva autoliquidació una base imposable de la meitat d'aquesta última xifra, és a dir, de 57.351,24 euros, la qual, com es pot observar, és inferior a la que s'hagués tingut en compte si s'hagués efectuat la transmissió l'any 2001.

Quart.- La Inspecció d'Hisenda Municipal va practicar una primera liquidació complementària, motivant-la al seu escrit de 29 de maig de 2006 al fet que “existia un error COEFICIENT DE DRET”. D'aquesta expressió la recurrent dedueix que aquesta liquidació complementària es va practicar per un error en la presa de consideració d'un usdefruit que s'havia liquidat anteriorment, i manifesta que aquest nou error el va corregir posteriorment la Inspecció mitjançant una nova liquidació. En aquesta segona liquidació, que és la impugnada, entén que es va produir una regla introduïda per primer cop a l'Ordenança de 2003 i que no s'inclouïa a l'Ordenança de 2002, regla que, segons la recurrent, estableix que “la reducció del 50 % als nous valors cadastrals no s'aplicaria en els supòsits en què els valors cadastrals resultants del

procediment de valoració col·lectiva fossin inferiors als vigents amb anterioritat”. Per això al·lega el desconeixement d'aquesta norma i la seva total indefensió. La base de càlcul que va prendre la Inspecció va ser la de 77.520,27 euros, és a dir, el valor cadastral vigent en l'exercici 2001.

Cinquè.- No es pot admetre la falta de constància en l'exercici 2002 de la regla que cita la recurrent i la suposada indefensió derivada d'aquest fet. En primer lloc, perquè la regla ja es contenia, encara que no amb els mateixos termes literals que la recurrent recull, a l'últim paràgraf de l'apartat 7 de l'article 108 de la Llei, abans transcrit, i per tant era pública i de compliment obligat, tant si l'Ordenança ho recollia com si no. En segon lloc, perquè l'Ordenança fiscal número 1.3 per a l'exercici 2002 no havia omès aquesta regla. L'apartat 2 de l'article 6 de la mateixa va disposar el següent: “D'acord amb el que preveu l'article 108.7 de la Llei reguladora de les hisendes locals, i donada la revisió cadastral general al municipi dut a terme durant l'any 2001, a efectes de la determinació de la base imposable es considerarà com a valor del terreny per a les transmissions realitzades a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Ordenança, l'import que resulti d'aplicar als nous valors cadastrals la reducció del 50 %”. Així doncs, com es pot observar, la norma municipal fixa en el 50 % el tipus de la reducció prevista per la Llei. No recull expressament, en canvi, la regla de l'últim paràgraf de l'article 108.7 de la Llei reguladora de les hisendes locals transcrita anteriorment. Aquest fet no significa que no la tingui en compte, ja que el precepte de l'Ordenança es dicta “d'acord amb el que preveu l'article 108.7 de la Llei”. És a dir, es remet íntegrament al que diu l'article 108.7, i la finalitat que persegueix no és reproduir aquesta norma legal, sinó fixar el tipus de reducció al 50 % i evitar d'aquesta manera l'aplicació supletòria del tipus del 60 % prevista amb caràcter general.

Sisè.- Per altra banda, cal constatar que, a pesar de la motivació deficient efectuada per la Inspecció, va aplicar sempre la mateixa regla a les dues liquidacions practicades successivament, si bé a la primera va carregar la liquidació amb una partida de 190,33 € en concepte d'interessos de demora i a la segona va eliminar aquesta partida. En ambdós casos, no obstant, la quota complementària de l'impost va ser idèntica, per un import de 1.121,44 euros, i en cap cas no va tenir relació amb l'extinció d'usdefruit pretesa.

Setè.- Ara bé, la regla que va aplicar la Inspecció no va ser la que cita la recurrent al seu escrit, sinó una de diferent, segons la qual la base imposable de l'impost en les transmissions efectuades durant l'exercici 2002 no pot ser inferior a la que hauria prevalgut abans de la revisió cadastral. Aquesta regla no es contenia a la Llei vigent en l'exercici 2002, ni tampoc la recollia l'Ordenança fiscal d'aquest any. Es va incloure al nou text de l'article 108 de la Llei reguladora de les hisendes locals, introduït per la Llei 51/2002, de 27 de desembre, de reforma de la Llei esmentada, com a últim paràgraf de l'apartat 3 del mateix: "El valor catastral reducido en ningún caso podrá ser inferior al valor catastral del terreno antes del procedimiento de valoración colectiva". L'apartat 3 de l'article 6 de l'Ordenança fiscal 1.3 per a l'exercici 2003 sí que va reproduir literalment aquesta norma: "El valor catastral reduït, en cap cas, podrà ser inferior al valor catastral del terreny abans del procediment de valoració col·lectiva".

Vuitè.- El problema que planteja l'actuació de la Inspecció en el cas examinat és, per tant, el següent: El contribuent de l'exercici 2002 que ha obtingut un increment en la base imposable de l'impost, té dret a pagar menys del que hauria pagat en l'exercici 2001 si hagués efectuat la venda en aquest últim exercici? Segons aquest Consell, no té justificació que persones que han vist com s'incrementava el valor cadastral dels seus immobles paguin menys quota per un impost que grava precisament l'increment de valor dels terrenys, que d'altres els immobles de les quals no hagin experimentat cap increment. Dit d'una altra manera, el contribuent la base imposable del qual no s'hagués modificat a conseqüència de la revisió cadastral pagaria el mateix en els exercicis 2001 i 2002, mentre que la persona que hagués vist incrementada la seva base imposable pagaria menys en l'exercici 2002 que en el 2001. Aquest resultat absurd posa de manifest que la Llei no ha contemplat exhaustivament, en relació amb la finalitat que perseguia, tots els casos que es podien plantejar. Aquesta finalitat no era cap altra que evitar que, com a conseqüència de l'aprovació d'una nova ponència de valors, es produïssin diferències exagerades i injustes entre operacions properes en el temps, però en cap cas pretenia crear beneficis especials per als subjectes passius que haguessin vist augmentat el seu valor cadastral. Per tant, el mer examen de la finalitat de la norma, obliga a efectuar una interpretació correctora d'aquesta norma. Així doncs, en el propi context interpretatiu de la redacció de la Llei i de l'Ordenança vigents l'any 2002, era obligat no aplicar literalment la regla que establia la reducció de la base en un 50 %, i establir com a límit de la reducció el valor cadastral anterior a la revisió col·lectiva.

Novè.- Com a conseqüència del que s'ha dit, la nova Llei 51/2002 no té un valor renovador de l'anterior, sinó interpretatiu del seu sentit i de la seva finalitat autèntica, i és per això que té efectes retroactius. Com diu la sentència del Tribunal Suprem de 17 de setembre de 1996 de la Sala del Civil, “Ha de recordarse que las disposiciones aclaratorias e interpretativas de las leyes o que suplen sus lagunas, al no ser derecho nuevo, sino mera interpretación del contenido y alcance de lo ya promulgado, tienen carácter retroactivo, lo que se ha denominado en alguna ocasión por esta Sala como retroacción impropia”. La qual cosa es diu a més a més perquè, segons aquest Consell, la referència a l'addició introduïda per la Llei 51/2002 és en realitat, pel que s'ha dit, innecessària, ja que encara que no s'hagués dictat, una legítima interpretació correctora de la norma primitiva hagués conduït a un resultat idèntic.

Desè.- Entenem, doncs, que la finalitat de la redacció inicial de la regla i del text addicional introduït per la Llei 51/2002 és que el contribuent no s'enfronti a una situació nova durament onerosa respecte d'una situació anterior, però no la que obtingui efectes positius, equivalents a un benefici fiscal, derivats directament de l'increment de valor que s'atribueixi al seu immoble, al marge de qualsevol altra consideració. Per això creiem que la interpretació adequada del text de la regla original derivada de la Llei 50/1998 exigeix que en aquells casos que la revisió col·lectiva de valors cadastrals hagi provocat un increment de valor superior al 50%, la reducció prevista no sigui aplicable en aquest percentatge, sinó que s'apliqui una reducció suficient perquè no se superi el valor cadastral anterior, que és el que hauria servit de base imposable en l'exercici 2001, com s'ha fet en aquest cas.

Per tot això,

ES PROPOSA

DESESTIMAR el recurs interposat.