

Consell Tributari

Expediente: 221/7

El Consell Tributari, reunido en sesión 19 de mayo de 2008, conociendo del recurso presentado por D^a. M.L.C.V., ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

ANTECEDENTES DE HECHO

Único.- En 13 de septiembre de 2006, D^a. S.R.M., actuando en nombre y representación de D^a. M.L.C.V., interpone recurso contra la liquidación definitiva del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana relativa a la transmisión por compraventa, realizada el 26 de noviembre de 2002, de la finca sita en la calle C., núm. ..., P.... Alega que la autoliquidación practicada, en contra de lo manifestado en un primer momento por el inspector actuante, no contiene error alguno en el coeficiente de derecho; y por otra parte, aduce que en el art. 6 de la Ordenanza fiscal reguladora del tributo para el ejercicio 2002 se establece una reducción del 50% en el valor catastral fijado en base a la nueva ponencia de valores de 2001, siendo este valor reducido el que utilizó en la autoliquidación por habérselo indicado el propio Ayuntamiento, mientras que en la liquidación impugnada se aplica el valor que tenía la finca con anterioridad a dicha revisión, por ser el nuevo valor una vez reducido inferior a aquel, en base a un norma que se omitió en la Ordenanza de 2002 mientras que sí se introdujo en la de 2003. Por todo ello, solicita la anulación de la liquidación impugnada y la devolución de la cantidad indebidamente ingresada, con abono de intereses.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- Aun cuando la recurrente califica su escrito como “recurso de devolución de ingresos indebidos”, debe calificarse más exactamente como recurso de alzada que, caso de estimarse, daría lugar a una devolución de ingresos indebidos.

Segundo.- La cuestión que plantea el recurso es la de si es aplicable y en qué términos la reducción prevista en el apartado 7 del artículo 108 de la Ley reguladora de las haciendas locales, en la redacción dada por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, a cuyo tenor “cuando se fijen, 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 fijen 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 fijen la reducción, ésta se aplicará, en todo caso, al tipo del 60 por 100”. Agrega el último párrafo del citado apartado 7 en la redacción 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”.

Tercero.- La interesada practicó e ingresó autoliquidación del impuesto. El valor catastral asignado a la parte proporcional del suelo que correspondía al piso vendido, que en el ejercicio 2001 era de 77.520,27 euros, pasó a ser en 2002, como consecuencia de la revisión catastral efectuada, de 114.702,48 euros, y la interesada consignó en su autoliquidación una base imponible de la mitad de esta última cifra, es decir, de 57.351,24 euros, la cual, como puede observarse, es inferior a la que se hubiera tenido en cuenta de haberse efectuado la transmisión en 2001.

Cuarto.- La Inspección de Hacienda Municipal practicó una primera liquidación complementaria, motivándola en su escrito de 29 de mayo de 2006 en el hecho de que “existía un error COEFICIENTE DE DERECHO”. De esta expresión deduce la recurrente que dicha liquidación complementaria se practicó por un error en la toma de consideración de un usufructo que había sido liquidado anteriormente, y manifiesta que este nuevo error fue posteriormente corregido por la Inspección mediante una nueva liquidación. En esta segunda liquidación, que es la impugnada, entiende que se aplicó una regla introducida por primera vez en la Ordenanza de 2003 y que no se incluía en la Ordenanza de 2002, regla que, según la recurrente, establece que “la reducción del 50 % a los nuevos valores catastrales no se aplicaría en los supuestos

en los que los valores catastrales resultantes del procedimiento de valoración colectiva fueran inferiores a los vigentes con anterioridad”. Por ello alega el desconocimiento de esta norma y su total indefensión. La base de cálculo que tomó la Inspección fue la de 77.520,27 euros, es decir, el valor catastral vigente en el ejercicio 2001.

Quinto.- No puede admitirse la falta de constancia en el ejercicio 2002 de la regla que la recurrente cita y la supuesta indefensión derivada de este hecho. En primer lugar, porque la regla se contenía ya, aunque no en los mismos términos literales que la recurrente recoge, en el último párrafo del apartado 7 del artículo 108 de la Ley, antes transcrito, y por tanto era pública y de obligado cumplimiento, lo recogiera o no la Ordenanza. En segundo lugar, porque la Ordenanza fiscal número 1.3 para el ejercicio 2002 no había omitido esta regla. El apartado 2 del artículo 6 de la misma dispuso lo siguiente: “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 %”. Así pues, como puede observarse, la norma municipal fija en el 50 % el tipo de la reducción prevista en la Ley. No recoge expresamente, en cambio, la regla del último párrafo del artículo 108.7 de la Ley reguladora de las haciendas locales antes transcrita. Ello no significa que no la tenga en cuenta, puesto que el precepto de la Ordenanza se dicta “de acuerdo con lo que prevé el artículo 108.7 de la Ley”. Es decir, se remite íntegramente a lo que dice dicho artículo 108.7, y la finalidad que persigue no es reproducir esa norma legal, sino tan sólo fijar el tipo de reducción en el 50 % y evitar de esta forma la aplicación supletoria del tipo del 60 % prevista con carácter general.

Sexto.- Por otra parte, debe constatarse que, pese a la deficiente motivación efectuada por la Inspección, ésta aplicó siempre la misma regla a las dos liquidaciones sucesivamente practicadas, si bien en la primera cargó la liquidación con una partida de 190,33 € en concepto de intereses de demora y en la segunda eliminó esta partida. En ambos casos, no obstante, la cuota complementaria del impuesto fue idéntica, por un importe de 1.121,44 euros, y en ningún caso tuvo relación con la pretendida extinción de usufructo.

Séptimo.- Ahora bien, la regla que aplicó la Inspección no fue la que cita la recurrente en su escrito, sino otra distinta, según la cual la base imponible del impuesto en las transmisiones efectuadas durante el ejercicio 2002 no puede ser inferior a la que hubiera prevalecido antes de la revisión catastral. Esta regla no se contenía en la Ley vigente en el ejercicio 2002, ni tampoco la recogía la Ordenanza fiscal de ese año. Se incluyó en el nuevo texto del artículo 108 de la Ley reguladora de las haciendas locales, introducido por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de dicha Ley, como último párrafo del apartado 3 del mismo: “El valor catastral reducido en ningún caso podrá ser inferior al valor catastral del terreno antes del procedimiento de valoración colectiva”. El apartado 3 del artículo 6 de la Ordenanza fiscal 1.3 para el ejercicio 2003 sí reprodujo literalmente esta norma: “El valor cadastral reduït, en cap cas, podrà ser inferior al valor cadastral del terreny abans del procediment de valoració col·lectiva”.

Octavo.- El problema que plantea la actuación de la Inspección en el caso examinado es, por tanto, el siguiente: ¿El contribuyente del ejercicio 2002 que ha obtenido un incremento en la base imponible del impuesto tiene derecho a pagar menos de lo que hubiera pagado en el ejercicio 2001 si hubiera efectuado la venta en este último ejercicio? A juicio de este Consell carece de justificación que personas que han visto incrementado el valor catastral de sus inmuebles paguen menos cuota por un impuesto que grava precisamente el incremento de valor de los terrenos, que otras cuyos inmuebles no hayan experimentado ningún incremento. Dicho de otra forma, el contribuyente cuya base imponible no se hubiera modificado a consecuencia de la revisión catastral pagaría lo mismo en los ejercicios 2001 y 2002, mientras que la persona que hubiera visto incrementada su base imponible pagaría menos en el ejercicio 2002 que en el 2001. Este absurdo resultado pone de manifiesto que la Ley no ha contemplado exhaustivamente, en relación con la finalidad que perseguía, todos los casos que podían plantearse. Dicha finalidad no era otra que la de evitar que, como consecuencia de la aprobación de una nueva ponencia de valores, se produjeran diferencias exageradas e injustas entre operaciones cercanas en el tiempo, pero en ningún caso pretendía crear beneficios especiales para los sujetos pasivos que hubieran visto aumentado su valor catastral. Por tanto, el mero examen de la finalidad de la norma, obliga a efectuar una interpretación correctora de la misma. Así pues, en el propio contexto interpretativo de la redacción de la Ley y de la Ordenanza vigentes en 2002, era obligado no aplicar literalmente la regla que establecía la reducción de la base

en un 50 %, y establecer como límite de la reducción el valor catastral anterior a la revisión colectiva.

Noveno.- Como consecuencia de lo dicho, la nueva Ley 51/2002 no tiene un valor renovador de la anterior, sino interpretativo de su sentido y finalidad auténticas, y por tal motivo tiene efectos retroactivos. Como dice la sentencia del Tribunal Supremo de 17 de septiembre de 1996 de la Sala de lo 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”. Lo cual se dice a mayor abundamiento, porque en opinión de este Consell, la referencia a la adición introducida por la Ley 51/2002 es en realidad, por lo dicho, innecesaria, ya que aunque no se hubiera dictado, una legítima interpretación correctora de la primitiva norma hubiera conducido a un resultado idéntico.

Décimo.- Entendemos, pues, que la finalidad de la redacción inicial de la regla y del texto adicional introducido por la Ley 51/2002 es la de que el contribuyente no se enfrente a una situación nueva duramente gravosa respecto de una situación anterior, pero no es la de que obtenga efectos positivos, equivalentes a un beneficio fiscal, derivados directamente del incremento de valor que se atribuya a su inmueble, al margen de cualquier otra consideración. Por ello creemos que la adecuada interpretación del texto de la regla original derivada de la Ley 50/1998 exige que en aquellos casos en que la revisión colectiva de valores catastrales haya dado lugar a un incremento de valor superior al 50%, la reducción prevista no sea aplicable en ese porcentaje, sino que deberá aplicarse una reducción suficiente para que no se supere el valor catastral anterior, que es el que habría servido de base imponible en el ejercicio 2001, como se ha hecho en este caso.

Por lo cual,

SE PROPONE

DESESTIMAR el recurso interpuesto.