



#### **IDENTIFICACIÓN EXPEDIENTE.-**

**Núm. Instancia:** 2017/07...      **Fecha presentación:** 29/11/2017      **Clase:** RE

**Otras Instancias:** ...

**Tributo:** PV      Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana

**Cuota tributaria:** 202.321,51      **Año:** 2014

**NIF:** ...      **INTERESADO:** R.

**Objeto:** AV M., 100\*102 P  
(autoliquidación núm. recibo PV201532...)

**Datos adicionales:** Interposición Recurso contencioso-administrativo

#### **OBJETO DEL RECURSO.-**

El interesado interpone recurso de alzada contra la desestimación tácita de la solicitud de devolución del importe abonado mediante la autoliquidación del IIVTNU, de referencia en el encabezamiento de la presente propuesta de resolución.

#### **ALEGACIONES DEL CONTRIBUYENTE.-**

Sucintamente, el recurrente considera ineficaz la autoliquidación del impuesto efectuada y, en consecuencia, solicita la devolución de la cuota tributaria ingresada.

Invoca el fallo de las sentencias del Pleno del Tribunal Constitucional de 16.02.2017, 01.03.2017 y 11.05.2017, con el fin de concluir que en virtud de la doctrina constitucional asentada con dichas sentencias, se expulsa del ordenamiento "ex origine" todos los preceptos de la Ley de Haciendas locales que configuran la base imponible del IIVTNU.

Sostiene que la expulsión del ordenamiento jurídico del artículo 107.1 LHL, por inconstitucional, determina que la base imponible del IIVTNU carezca de contenido y por tanto que, en ausencia de criterio legal al respecto, el incremento/decremento/estabilización del valor de los terrenos a los efectos del citado impuesto no pueda ser tampoco averiguado por criterios subjetivos tales como datos que constan en escrituras de compraventa u otros documentos, valoraciones periciales, etc. Cita la sentencia núm. 512/2017, de 19 de julio del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (sala cont-adm. sección 9a), como coincidente con las alegaciones formuladas en alzada.

En escritos posteriores, el recurrente considera que es de aplicación el artículo 24.1 párrafo tercero de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, de procedimiento administrativo común de las administraciones públicas, por cuanto se establece que el recurso de alzada que se haya interpuesto contra la desestimación por silencio administrativo de una solicitud por el transcurso del plazo, se entenderá estimado si, llegado el plazo de resolución, el órgano administrativo competente no dictase y notificase resolución expresa.

#### **MOTIVACIÓN.-**

##### **A.- Relación de Hechos.-**

- Según escritura pública de aceptación de herencia, otorgada ante el Notario J., protocolo núm. 145, el 26.03.2015, el recurrente y marido de la causante E. B., fallecida el 26.12.2014, acepta el legado de la plena propiedad de la total finca sita en avenida M., 100\*102 P; edificio compuesto de 16 viviendas, 5 locales y una planta bajo rasante, arrendado a terceros habitualmente.

Dicho edificio pertenecía a la causante, según la citada escritura, por adjudicación hereditaria mediante escritura pública autorizada por el Notario W., el 07.02.1990 y protocolo núm. 329.

- En fecha 23.12.2015, el recurrente autoliquidó el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, meritado como consecuencia de la citada adjudicación *mortis causa*, del inmueble citado. En el modelo de autoliquidación, recibo núm. PV201532..., el recurrente indicó como fecha de adquisición del terreno por la causante, el 07.02.1990, y el 26.12.2014, como fecha de transmisión *mortis causa* a favor del sujeto pasivo. Se ingresó una cuota tributaria de 202.321,51€.
- En fecha 23.05.2017, el interesado presenta en el Registro general del Ayuntamiento, bajo número de entrada 2017/032..., escrito por el que solicitaba la rectificación de la autoliquidación indicada anteriormente y devolución del importe abonado, en base a las sentencias del TC de 11.05.2017 y 16.02.2017. Ello no obstante, indica que la autoliquidación efectuada corresponde a una extinción de condominio, y aporta escritura pública de extinción de condominio y adjudicación.
- En fecha 18.07.2017, se notifica en el domicilio designado al efecto por el interesado, av. D., 349\*BIS PPR01 de Barcelona, requerimiento a fin de que aporte el título de transmisión del edificio sito avenida M., 100\*102 P, puesto que el título de extinción de condominio aportado no corresponde con la finca que consta en la autoliquidación de la que se pretende rectificación.
- En fecha 19.07.2017, el interesado atiende el citado requerimiento, mediante instancia 2017/045..., aporta fragmentos de la escritura pública de aceptación de herencia de la sra. E. B., otorgada el 26.03.2015 ante el Notario J., protocolo núm. 145.
- El 19.09.2017, presenta escrito, registrado de entrada bajo núm. 2017/05..., por el que aporta copia de la sentencia núm. 512/2017, de 19 de julio del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (sala cont-adm. sección 9a), y solicita se resuelva su petición de rectificación de la autoliquidación indicada.
- En fecha 25.10.2017, se notifica al domicilio del interesado antes citado propuesta desestimatoria de su petición de rectificación de autoliquidación, por entender que no consta ningún beneficio fiscal aplicable por la transmisión *mortis causa* efectuada, dándole un periodo de 10 días a efectos de formular alegaciones.
- En fecha 26.10.2017, el interesado presenta escrito, instancia núm. de entrada 2017/06..., por la que formula alegaciones en el sentido de solicitar la no sujeción al IIVTNU, en base a las sentencias del Tribunal Constitucional antes citadas, por las que se declara la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales.

No constan resueltas las alegaciones formuladas en dicho escrito, ni el procedimiento de rectificación de autoliquidación iniciado a instancia del interesado.

- En fecha 29.11.2017, mediante escrito registrado bajo núm. 2017/07..., el interesado interpone recurso de alzada contra la desestimación tácita de la solicitud de rectificación de autoliquidación.
- En fecha 13.03.2018, se notifica al domicilio del interesado antes citado, requerimiento por el que se solicita copia íntegra de la escritura pública de adquisición de fecha 07.02.1990, así como la de la aceptación de herencia de 26.03.2015.



- En fecha 05.03.2018, el recurrente presenta escrito –instancia núm. 2018/013...-, por la que manifiesta entender que el recurso de alzada ha sido estimado por silencio positivo; dice, de conformidad con lo que establece el art. 24 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, de procedimiento administrativo común de las administraciones públicas, al no haberse resuelto en plazo el recurso, reclamándose la resolución expresa estimatoria posterior a la estimación tácita.
- En fecha 15.03.2018, el recurrente presenta escrito, instancia 2018/0149879, por la que, en respuesta al requerimiento de documentación último, dice haberse acompañado la documentación requerida en fecha 19.07.2017, reiterándose en los motivos de oposición a la autoliquidación efectuada, antes indicados.

### **B.- Fundamentos jurídicos.-**

**Primero.-** El recurso debe admitirse, puesto que ha sido presentado en el plazo de un mes contado desde el día siguiente a la finalización del plazo máximo de seis meses para notificar la resolución de la solicitud de rectificación de la autoliquidación de la plusvalía. Esto es, los seis meses para notificar la resolución al interesado finalizaron el 23.11.2017, y se interpone recurso en fecha 29.11.2017.

Aún en el caso de que el recurrente no hubiera presentado el recurso de alzada en este plazo de un mes, igualmente se hubiera admitido a trámite, y es que debe tenerse en consideración que el Tribunal Supremo ha analizado en diversas sentencias, la naturaleza y efectos del silencio administrativo negativo y las consecuencias procedimentales del mismo. Entre estas sentencias, la dictada en recurso de casación el 22.11.2012 (RJ/2012/10910), sobre la base de los artículos 109 LGT y 58 de la derogada Ley 30/1992, entre otros preceptos declaró: *“En aras de salvaguardar el derecho fundamental a la tutela judicial efectiva y el principio pro actione, las desestimaciones presuntas deben equipararse a los supuestos de notificaciones defectuosas, o lo que es lo mismo, sin consideración de plazo alguno, porque el claro incumplimiento de la obligación legal de resolver por parte de la Administración no puede perjudicar al interesado en el ejercicio del derecho fundamental citado de tutela, que también se extiende a la vía de los recursos administrativos”* (cita del dictamen del Consejo Tributario de Barcelona 61/18, de 23 de mayo).

Todo ello de conformidad con lo que establece el artículo 128.4 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (aprobado por RD 1065/2007, de 27 de julio); el artículo 46.1 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se aprueba el régimen especial del municipio de Barcelona, y el art. 14.2 c) del RD Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, en relación con el art. 30.4 de la Ley 39/2015, de 2 de octubre, de procedimiento administrativo común de las administraciones públicas.

**Segundo.-** En cuanto al alegado silencio positivo por estimación presunta del presente recurso de alzada, cabe aclarar al recurrente que en materia tributaria no es aplicable lo establecido en el artículo 24.1 párrafo 3º de la Ley 39/2015, conforme el recurso de alzada que se haya interpuesto contra la desestimación por silencio administrativo de una solicitud por el transcurso del plazo, se entenderá estimado si, llegado el plazo de resolución, el órgano administrativo competente no dictase y notificase resolución expresa.

Así, la Disposición adicional primera de la Ley 39/2015 establece que, entre otros procedimientos, las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos en materia tributaria, así como su revisión en vía administrativa, que no exijan alguno de los trámites previstos en esta Ley de procedimiento administrativo común o regulen trámites adicionales o distintos se registrarán por lo dispuesto en dichas leyes especiales.

De manera que respecto del procedimiento de rectificación de autoliquidación, regulado en el

Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, el artículo 128.4 establece que transcurrido el plazo máximo de seis meses para notificar la resolución de este procedimiento, sin haberse realizado la notificación expresa del acuerdo adoptado, la solicitud podrá entenderse desestimada.

Respecto del recurso de alzada con efectos de reposición (*del que trae causa la presente propuesta de resolución y aplicable en la ciudad de Barcelona conforme el artículo 46 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se aprueba el régimen especial del municipio de Barcelona*), cabe indicar que el artículo 14.2 letra l) del Texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales establece que el recurso se entenderá desestimado cuando no haya recaído resolución en el plazo de un mes, con el bien entendido de que la denegación presunta no exime de la obligación de esta Administración tributaria municipal de resolver el recurso de alzada.

En fin, *“En cuanto al sentido que haya que darle a la presunta resolución del recurso administrativo contra resolución a su vez presunta, la regla general viene establecida, efectivamente en el art. 43.3.b) de la Ley 30/92. Sin embargo, la aplicación de la Ley 30/92 en el ámbito de los procedimientos tributarios tiene carácter subsidiario, tal como resulta de lo establecido en la disposición adicional quinta de la propia Ley 30/92, por lo que su aplicación depende de que no exista normativa específica tributaria en relación con los actos presuntos. Pero es que esa normativa sí que existe y se contiene en el R. D. 1.163/90 que en caso de solicitud de devolución de ingresos indebidos, considera desestimada la petición por el transcurso de tres meses sin que haya recaído resolución expresa. Y en cuanto al recurso de reposición, el R.D. 2244/79 no recoge norma equivalente a la del art. 43.3.b) de la Ley 30/92, de manera que no puede entenderse que en el ámbito tributario la desestimación presunta del recurso presentado contra resolución presunta tenga los efectos que el recurrente pretende asociarle”.* (FJ 2º de la sentencia 416/2000, de 26 de abril del TSJ de Murcia (sala cont-adm. secc. 2ª – JUR 2000\179434-).

**Tercero.-** En cuanto al fondo del asunto, cabe recordar que el artículo 104.1 del RDLeg. 2/2004, de 5 de marzo, texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales–en adelante TRLRHL– establece que: *“El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana 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”.*

Del anterior precepto legal se desprende que para la realización del hecho imponible deben concurrir dos circunstancias. La primera, la transmisión de la propiedad del terreno por cualquier título o la constitución o transmisión de cualquier derecho real limitativo del dominio, y la segunda, la existencia de incremento de valor experimentado sobre el terreno objeto de transmisión.

Para determinar este incremento de valor, el artículo 107.1 TRLRHL dispone que: *“La base imponible de este impuesto, está constituida por el incremento de valor de los terrenos puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años. // A efectos de la determinación de la base imponible, habrá de tenerse en cuenta el valor del terreno en el momento del devengo de acuerdo con lo previsto en los apartados 2 y 3 de este artículo, y el porcentaje que corresponda en función de lo previsto en su apartado 4”.*

El apartado 2º de este artículo 107 TRLRHL, regula las reglas para determinar el valor del terreno en el momento de devengo del impuesto, que: *“a) En las transmisiones de terrenos, el valor de éstos en el momento del devengo, será el que tengan determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. (...)”.*

El artículo 110.4 TRHRHL habilita a los Ayuntamientos para que puedan establecer el sistema de autoliquidación, que llevará en sí mismo el ingreso, por parte del sujeto pasivo, de la cuota resultado de la autoliquidación dentro de los plazos previstos en el apartado 2º de este artículo; añadiendo que: *“Respecto de dichas autoliquidaciones, el ayuntamiento correspondiente solo*

*podrá comprobar que se han efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas”.*

**Cuarto.-** En este sentido, la sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional número 59/2017, de 11 de mayo, publicada el 15 de Junio de 2017, BOE número 142 [en adelante STC 59/2017], declara *“que los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor”* y sobre la base de los siguientes razonamientos (FJ 5):

*“a) El impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual. Lo es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica, esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión. Deben declararse inconstitucionales y nulos, en consecuencia, los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, “únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica” (SSTC 26/2017, FJ7; y 37/2017, FJ5).*

*b) Como apunta el Fiscal General del Estado, aunque el órgano judicial se ha limitado a poner en duda la constitucionalidad y nulidad, por conexión (art. 39.1 LOTC) con los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, al artículo 110.4 LHL, teniendo en cuenta la íntima relación existente entre este último citado precepto y las reglas de valoración previstas en aquellos, cuya existencia no se explica de forma autónoma sino solo por su vinculación con aquel, el cual “no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene” [SSTC 26/2017, FJ 6, y 37/2017, FJ 4 e)]. Por consiguiente, debe declararse inconstitucional y nulo el artículo 110.4 LHL, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpressiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ7, y 37/2017, FJ 5).*

*c) Una vez expulsados del ordenamiento jurídico, ex origine, los artículos 107.2 y 110.4, en los términos señalados, debe indicarse que la forma de determinar la existencia o no de un incremento susceptible de ser sometido a tributación es algo que solo corresponde al legislador, en su libertad de configuración normativa, a partir de la publicación de esta Sentencia, llevando a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto que permitan arbitrar el modo de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (...).”*

El pronunciamiento del Tribunal Constitucional ha dado lugar a soluciones judiciales contradictorias por parte de los Tribunales Superiores de Justicia. Para el caso, la tesis que venían sosteniendo, entre otros, los TSJ de Madrid, Cataluña, Castilla-León o Galicia, y que considera *–de forma muy sucinta–* que el fallo de la STC 59/2017 obliga, en todo caso, a la anulación de las liquidaciones y al reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos en las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones por el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, sin entrar a valorar la existencia o no en cada caso de una situación inexpressiva de capacidad económica.

La sentencia núm. 512/2017, de 19 de julio, del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que alega en alzada el recurrente, es exponente de esta tesis, por algunos llamada, “maximalista”.

Pues bien, la reciente sentencia de la Sala contenciosa administrativa sección 2ª del Tribunal Supremo, núm. 1163/2018, de 9 de julio, supera las diferentes posturas judiciales contradictorias e interpreta el alcance de la declaración de inconstitucionalidad de la STC 59/2017. Los criterios interpretativos que esta resolución judicial asienta son los que siguen:

En primer lugar, el Tribunal Supremo considera que los artículos 107.1 y 107.2 letra a) TRLRHL, solo padecen de una inconstitucionalidad y nulidad parcial. Dice el Alto Tribunal: “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”.*

Sin embargo, el Tribunal Supremo interpreta que el artículo 110.4 TRLRHL es inconstitucional y nulo en todo caso (inconstitucionalidad total), porque: *“como señala la STC 59/2017, “no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene”, o dicho de otro modo, porque “impide a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpressiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7, y 37/2017, FJ 5)”. Esa nulidad total de dicho precepto, precisamente, es la que posibilita que los obligados tributarios puedan probar, desde la STC 59/2017, la inexistencia de un aumento del valor del terreno ante la Administración municipal o, en su caso, ante el órgano judicial, y, en caso contrario, es la que habilita la plena aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL.”*

En este sentido, quedan ya obsoletas las tesis interpretativas de la STC 59/2017 como la llamada maximalista. La STS de 9 de julio de 2018 viene a confirmar la constitucionalidad de la tributación de este impuesto, de acuerdo con los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLRHL, en la medida que exista un incremento de valor del terreno exponente de una capacidad económica real o potencial. La Sala Tercera del Alto Tribunal es clara: *“(1) ni en la STC 59/2017 se declara la inconstitucionalidad total o absoluta de todos los preceptos mencionados en el fallo que, en consecuencia, no han quedado –o, al menos, no todos ellos ni en la totalidad de los supuestos en los que resultan aplicables- completamente expulsados del ordenamiento jurídico; (2) ni puede afirmarse que, a día de hoy, la prueba de la existencia o no de plusvalía susceptible de ser sometida a imposición y el modo de llevar a cabo la cuantificación del eventual incremento de valor del terreno carecen de la debida cobertura legal en contra de la exigencias que dimanen de los principios de seguridad jurídica y de reserva de ley tributaria (artículos 31.3 y 133.1 CE); (3) ni es cierto que dicha valoración de la prueba y la determinación del importe del eventual incremento de valor del terreno no pueden corresponder al aplicador del Derecho; (4) ni, en fin, resulta acertado concluir que, hasta tanto se produzca la intervención legislativa que ha reclamado el máximo intérprete de la Constitución en la STC 59/2017, no cabe practicar liquidación alguna del IIVTNU (o, procede, en todo caso, la anulación de las liquidaciones y el reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos en las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones correspondientes al IIVTNU, sin entrar a valorar la existencia o no en cada caso de una situación reveladora de capacidad económica). // La única afirmación, pues, que compartimos de la doctrina de los Tribunales Superiores de Justicia que venimos comentando es que corresponde, ciertamente, al legislador llevar a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del IIVTNU para dar cumplimiento a las exigencias que derivan del artículo 31.1 CE y, señaladamente, del principio de capacidad económica. Lo demás, ni lo dijo el Pleno del Tribunal Constitucional en la STC 59/2017, ni en buena lógica puede inferirse de una interpretación unitaria y sistemática de los fundamentos jurídicos y de la declaración de inconstitucionalidad contenida en el fallo de su pronunciamiento.” (FJ 3º).*

Toda vez clarificado el alcance de la inconstitucionalidad de los preceptos legales artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del TRLRHL, el Tribunal Supremo reafirma en su fundamento jurídico 5º, que corresponde al sujeto pasivo del IIVTNU probar la inexistencia de una plusvalía real, conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y precisa: *“mandato que no conlleva una quiebra de los principios de reserva de la ley tributaria o del principio de seguridad jurídica”.*

Respecto de la forma de acreditar la inexistencia de incremento de valor por parte del sujeto pasivo del impuesto, el Tribunal Supremo dice expresamente que *“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, (b) optar por una prueba pericial que confirme tales indicios, o (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. Precisamente- nos interesa subrayarlo- fue la diferencia entre el precio de adquisición y el de transmisión de los terrenos transmitidos la prueba tenida en cuenta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017 para asumir- sin oponer reparo alguno- que, en los supuestos de hechos examinados por el órgano judicial que planteó la cuestión de inconstitucionalidad, existía una minusvalía.”*

**Quinto.-** En el presente caso, el recurrente fundamenta todos sus motivos de oposición al impuesto en base a la tesis interpretativa de la STC 59/2017 llamada por algunos “*maximalista*” y que como se indica en el fundamento jurídico cuarto de esta propuesta de resolución, ha quedado obsoleta de acuerdo con la sentencia del Tribunal Supremo de 09.07.2018.

La Sentencia del Supremo rechaza explícitamente la sentencia que el recurrente aquí en alzada expone como fundamento de sus alegaciones: “*no compartimos la doctrina sentada, por primera vez, en la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 19 de Julio de 2017 y reiterada, posteriormente, por el mismo órgano jurisdiccional y por otros Tribunales Superiores de Justicia, porque priva absolutamente de sentido al fallo de la STC 59/2017, que venimos comentando. En efecto, atribuyendo en exclusiva y en todo caso al legislador la forma de determinar la existencia o no de un incremento de valor del terreno susceptible de ser sometido a tributación y negando al aplicador del Derecho la posibilidad de valorar la prueba aportada por el contribuyente (de existencia de una minusvalía o decremento de valor del terreno enajenado), se desnaturaliza completamente el fallo de la Sentencia, pues únicamente si se permite al contribuyente probar la inexistencia de plusvalía y al aplicador del Derecho valorar la prueba aportada por el contribuyente el fallo de la STC 59/2017 puede cumplirse en sus términos estrictos; en particular, resulta posible inaplicar el IIVTNU únicamente en la medida en que se someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor.” (FJ 4º apartado 2.3)*

Así las cosas, las pretensiones del recurrente no pueden tenerse en cuenta a la vista de la más que citada sentencia del TS. En primer lugar, por cuanto no y en todo caso, la tributación del impuesto de la plusvalía municipal es inconstitucional, sino “*únicamente en la medida que someta a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica*”. Dicho de otro modo, la STC 59/2017 ha dejado en vigor los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLRHL en situaciones de existencia de incremento del valor del terreno transmitido, siempre que dicho incremento sea exponente de una plusvalía real y efectiva. En segundo lugar, por cuanto, en contra de lo defendido por el recurrente, con independencia de que el legislador estatal finalmente lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto que permitan arbitrar el modo de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, esto no obsta para que el contribuyente pueda probar la inexistencia de plusvalía y al aplicador del Derecho, en este caso esta Administración tributaria municipal, pueda valorar la prueba aportada por el contribuyente. La pretensión del recurrente de limitar la cuestión litigiosa a una de carácter estrictamente jurídico, como entiende y luego explicita en su escrito de recurso contencioso, no puede ser tenida en cuenta en ningún caso, puesto que precisamente el hecho de probar la existencia o no de incremento de valor, exponente de una capacidad económica real o potencial, posibilita o no –*ya conforme a la Constitución*- la tributación al impuesto.

En este punto, cabe indicar que el recurrente en ningún momento ha tenido voluntad de probar si en el caso presente, entre la fecha de adquisición por parte de la ahora causante –como mínimo el 07.02.1990- y la fecha de transmisión mortis causa -26.12.2014- existe un incremento o decremento de valor del edificio sito en avenida M., 100\*102 P; compuesto de 16 viviendas, 5 locales y una planta bajo rasante, y que consta arrendado a terceros habitualmente.

A la vista de la solicitud de rectificación de la autoliquidación del IIVTNU presentada por el recurrente, esta Administración tributaria municipal ha notificado -en fechas 18.07.2017, 13.03.2018 y 13.04.2018- requerimiento para que aportara copia íntegra de los títulos de



adquisición y transmisión del inmueble de referencia, sin que se aportara más que una copia sesgada de la transmisión *mortis causa* del inmueble de referencia.

Según relato de hechos, la finca pertenecía a la ahora causante por "*adjudicación hereditaria en escritura autorizada por el Notario de Barcelona, Don W., el día 07 de febrero de 1990, número 329 de protocolo general*". Al menos así reza la escritura pública de aceptación de herencia, otorgada ante el Notario J., protocolo núm. 145, el 26.03.2015, por la que el recurrente acepta el legado de la plena propiedad de este edificio, y de la que al menos el recurrente ha venido a bien aportar de forma sesgada al procedimiento.

En fin, la escritura pública de 07.02.1990 no ha sido en ningún momento aportada por el aquí recurrente, por cuanto esta Administración tributaria municipal no se le ha permitido conocer el valor de este bien inmueble asignado en dicha adquisición *mortis causa*. Únicamente y de forma sesgada, a pesar de los requerimientos efectuados, se ha aportado el título de transmisión antes indicado, por el que esta Administración ha podido constatar que el contribuyente declaró por la adquisición *mortis causa* de 26.12.2014 de este edificio, un valor de 3.570.475,36€.

A fin de probar el posible decremento/incremento de valor del terreno, el recurrente ha optado por no utilizar los valores consignados en los títulos de adquisición y transmisión del inmueble; pero es que tampoco ha utilizado una valoración pericial, ni ningún otro de los medios de prueba ex artículo 106.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, cómo se indica en la STS de 09.07.2018.

Así, quién haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo, ex art. 105.1 LGT, principio de la carga de la prueba que puesto en relación con lo que el Tribunal Supremo en la recitada sentencia de 09.07.2018, aclara respecto del alcance de la STC 59/2017, permite concluir a efectos de proponer la desestimación del presente recurso de alzada que "*en aquellos casos en los que no se acredita por el obligado tributario la inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, [son] supuestos en los que los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL resultan plenamente constitucionales y, por consiguiente, los ingresos realizados por el contribuyente, debidos.*" (FJ 5º -negrita aquí añadida-).

A mayor abundamiento, visto el recurso contencioso administrativo interpuesto por el recurrente, cabe reseñar que con la intención de probar en ese procedimiento judicial por esta Administración el incremento de valor del terreno, la arquitecta del Departamento del contencioso de este Instituto Municipal de Hacienda de Barcelona, en fecha 05.07.2018, emitió informe de valoración del bien inmueble en cuestión, por el que se concluye que "*el inmueble objeto de este estudio transmitido el 26.12.2014 fue valorado muy por debajo del precio de mercado real existente en la zona en aquel momento determinado y que además, EXISTE, un evidente incremento del valor del suelo desde el 1990 al 2014. // De la fecha de adquisición, en el 1990 a la fecha de transmisión en el 2014 evidentemente ha habido un beneficio económico real, y esto sin analizar ni asumir los beneficios generados por los alquileres en activo que puedan haberse obtenido.*"

Se adjunta como anexo a la presente propuesta de resolución el informe de valoración del inmueble citado anteriormente.

Por todo esto, se **PROPONE:**

## **RESOLUCIÓN**

DESESTIMAR el presente recurso de alzada y, en consecuencia, CONFIRMAR la autoliquidación del impuesto de referencia.

**CONSELL TRIBUTARI**





La precedent proposta de l'Institut Municipal d'Hisenda ha estat informada favorablement pel Consell Tributari en sessió de 24 d'octubre de 2018.

Barcelona, 24 d'octubre de 2018  
El Secretari del Consell Tributari,