



Consell Tributari
Palau Foronda
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.
08015 Barcelona
Telèfon 93 402 78 15
Fax 93 402 78 48
conselltributari@bcn.cat

Expediente: 137/23

Expediente de gestión: 2022RCAL...

Número de registro: 2022/...

Recurrente: JFS

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

Objeto tributario: ...

Cuota: 34.614,54 euros

Fecha de presentación del recurso: 22/6/2022

El Consell Tributari, reunido en sesión de 18 de octubre de 2023, conociendo del recurso presentado por JFS, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- La persona interesada presenta recurso de alzada contra la resolución del gerente del Institut Municipal d'Hisenda por la cual se desestima su solicitud de devolución del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU).

2.- La recurrente alega, en esencia, que cumple los requisitos establecidos en el art. 10 de la Ordenanza fiscal 1.3 para la devolución de la cuota de IIVTNU pagada. En concreto considera que se anuló el acto o contrato que había determinado la transmisión del inmueble no como consecuencia de un pacto o acuerdo entre las partes, sino porque apareció un tercero con mejor derecho.

3.- De la documentación incorporada al expediente, los antecedentes del mismo y el informe del Institut Municipal d'Hisenda (IMH) se desprende la siguiente relación de hechos:

- Ante la falta de presentación por la interesada de la autoliquidación correspondiente por adquisición hereditaria en virtud de una escritura de adición de herencia, de fecha en fecha 20-7-2017, del 12,50% en nuda propiedad de la finca objeto de este expediente, la Inspección Municipal de Hacienda le practicó la liquidación provisional del impuesto núm. de recibo PV-2017-..., que se intentó notificar en fechas 15 y 16 de enero de 2018, confiriéndole plazo para presentar alegaciones, sin poderse practicar la notificación por ausencia de la interesada y publicándose el edicto de citación para comparecer al efecto de ser notificada en el BOE de fecha 24/1/2018.

- Al no haberse presentado alegaciones a la liquidación provisional, mediante resolución del Director de la Inspección 3/4/2018, se acordó confirmar la propuesta de liquidación mencionada, girar la correspondiente liquidación y notificarlo todo a la interesada.

- En cumplimiento de esta resolución se practicó la liquidación núm. de recibo PV-2018-2-..., que se intentó notificar en fechas 26 y 27 de abril de 2018, sin poderse practicar la notificación por ausencia de la interesada, dejándose en buzón y publicándose el edicto de citación para comparecer al efecto de ser notificada en el BOE de fecha 9/5/2018.

- Según los datos del archivo informatizado sobre tributos de esta Administración, la citada liquidación consta pagada de forma fraccionada.

- Consta en el expediente auto judicial, firme, dictado en fecha 13-1-2020 por el Juzgado de Primera Instancia núm. 32 de Barcelona en el procedimiento ordinario 63/2018-O1, del que resulta, en síntesis, lo siguiente:

"JFS junto con otras personas promovió proceso contra los ignorados herederos y la herencia yacente del Sr. MVT (heredero conocido MVS). La parte demandada, contestó la demanda y presentó demanda reconvencional (...). Seguidos los trámites con el resultado que consta en las actuaciones, ambas partes de común acuerdo han presentado un acuerdo para su homologación judicial, en los términos que constan en la parte dispositiva de esta resolución".



Consell Tributari
Palau Foronda
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.
08015 Barcelona
Telèfon 93 402 78 15
Fax 93 402 78 48
conselltributari@bcn.cat

En la mencionada parte dispositiva se homologa la transacci3n judicial acordada entre ambas partes y: 1) Se declara a MVS, legatario particular de MV, en relaci3n al bien situado en 2) Procede y tengo por entregado el legado a su favor de la referida finca. 3) Reconozco el derecho de MVS a todas las rentas arrendaticias que se han devengado desde el fallecimiento del 3ltimo de los usufructuarios con detracci3n de los gastos que son a cargo de la propiedad; sin costas y se suspende el se3alamiento previsto para la celebraci3n del acto de juicio el pr3ximo 23-1-2020 (...). Declaro finalizado el presente proceso y el archivo de las actuaciones una vez hechas las oportunas anotaciones".

- En fecha 17/9/2020 la interesada formaliza escritura p3blica de rectificaci3n de herencias ante el Notario Sr. VG.

- En fecha 3/11/2020 la interesada presenta la solicitud de devoluci3n de ingresos.

- En fecha 28/2/2022 se dicta la resoluci3n del gerente del IMH por la que se desestima la solicitud de la interesada y se notifica en fecha el 25/5/2022.

4.- El Institut Municipal d'Hisenda propone la estimaci3n del recurso.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- El recurso debe admitirse, de conformidad con lo que establece el art3culo 128 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gesti3n e inspecci3n tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicaci3n de los tributos (aprobado por RD 1065/2007, de 27 de julio); el art3culo 46.1 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se aprueba el R3gimen 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 relaci3n con el art. 30.4 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, de Procedimiento Administrativo Com3n de las Administraciones P3blicas.

Asimismo, los artículos 122 y 124 de la ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas prevén que si el acto recurrido no es expreso el solicitante podrá interponer el recurso, de alzada o de reposición, en cualquier momento a partir del día siguiente a aquel que, de acuerdo con su normativa específica se produzcan los efectos del silencio administrativo.

Segundo.- El artículo 104.1 del RD Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, texto refundido de la Ley de 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.

Tercero.- El artículo 10 de la Ordenanza fiscal 1.3, reguladora del impuesto aplicable, establece que:

“3. En caso de que se declare o se reconozca judicial o administrativamente que ha tenido lugar la nulidad, la rescisión o la resolución del acto o del contrato que determina la transmisión del terreno o de la constitución o transmisión del derecho real de disfrute sobre este contrato, el sujeto pasivo tiene derecho a la devolución del impuesto pagado siempre que este acto o contrato no le haya comportado ningún efecto lucrativo y que reclame la devolución en el plazo de cuatro años desde que la resolución es firme. Se entiende que hay efecto lucrativo cuando no se justifica que los interesados tienen que hacer las devoluciones recíprocas a las que se refiere el artículo 1295.º del Código Civil. Aunque el acto o el contrato no hayan producido



Consell Tributari
Palau Foronda
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.
08015 Barcelona
Telèfon 93 402 78 15
Fax 93 402 78 48
conselltributari@bcn.cat

efectos lucrativos, si la rescisión o la resolución se declara por incumplimiento de las obligaciones del sujeto pasivo del impuesto, no le corresponderá ninguna devolución.

4. Si el contrato queda sin efecto por acuerdo mutuo de las partes contratantes, no procede la devolución del impuesto pagado, y hay que considerarlo como un acto nuevo sometido a tributación. En esta calidad de mutuo acuerdo, debe considerarse la avenencia en acto de conciliación y asentimiento de la demanda.”

La persona interesada presenta recurso de alzada contra la resolución del gerente del Instituto Municipal de Hacienda por la cual se desestima su solicitud de devolución del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, entendiéndose que procede aplicar el art.10.4 por considerar que existe un acuerdo entre las partes.

En esencia, la recurrente alega que cumple los requisitos establecidos en el art. 10 de la Ordenanza fiscal 1.3 para la devolución de la cuota del IIVTNU pagada. En concreto considera que se anuló el acto o contrato que había determinado la transmisión del inmueble no como consecuencia de un pacto o acuerdo entre las partes, sino porque apareció un tercero con mejor derecho.

Cuarto.- El texto de este precepto es coincidente con el del artículo 109, apartados 2 y 3, del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

Como se ha descrito en los anteriores antecedentes de hecho, el auto judicial, dictado en fecha 13-1-2020, homologa la transacción judicial acordada entre ambas partes por la que, en conclusión, se declara al Sr. MVS como legatario particular de Doña MV en relación al bien sito en ..., teniendo por finalizado el proceso.

Esta declaración trajo como consecuencia que la interesada otorgara escritura pública de rectificación de herencia en fecha 17/9/2020, por la cual dejó sin efecto, en cuanto a la adjudicación del bien descrito, la anterior escritura pública de adición de herencia de

20/7/2017. Por tanto, la adjudicación a favor de la interesada que dio lugar a que se practicara la liquidación núm. de recibo PV-2018-..., devino jurídicamente ineficaz.

El artículo 10.3 de la Ordenanza fiscal 1.3, reconoce el derecho a la devolución del impuesto pagado en los supuestos en que por resolución judicial o administrativa se declare la ineficacia del acto o contrato determinante de la transmisión del inmueble, recogiendo expresamente como causas de ineficacia la nulidad, la rescisión o la resolución. Sin embargo, la devolución del impuesto no procede, según el artículo 10.4 de la misma Ordenanza, si el contrato ha devenido ineficaz por “*acuerdo mutuo de las partes contratantes*”. Procede, pues, aclarar si en el presente caso nos encontramos ante el supuesto de hecho delimitado por uno u otro apartado del artículo 10, dado que el auto judicial en que la interesada basa su pretensión de devolución es una homologación de la transacción judicial a la que, de mutuo acuerdo, han llegado las partes en el proceso.

Quinto.- La figura del “acuerdo mutuo” por el que las partes contratantes dejan sin efecto el contrato celebrado (art. 10.4 mencionado) se corresponde con el denominado *mutuo disenso*. Por tal debe entenderse “*una extinción convenida de la relación contractual, que resulta en todo válida y eficaz*” (STS, Sala 1ª, 639/2012, 7 de noviembre [ECLI:ES:TS:2012:9123]), “*un nuevo negocio jurídico dirigido a dejar sin efecto una relación obligacional preexistente plenamente válida y eficaz*” (STS, Sala 1ª, 39/2015, 16 de febrero [ECLI:ES:TS:2015:1091]), o “*un acuerdo de voluntades por el que las partes dejan sin efecto un contrato válidamente celebrado, pero no consumado*”, teniendo la virtualidad de “*contrato extintivo o cancelatorio*” (STS, Sala 1ª, 169/2016, 17 de marzo [ECLI:ES:TS:2017:1166]). Con base en la autonomía privada (art. 111-6 Código Civil catalán, y art. 1255 Código Civil español), las partes contratantes son libres tanto para perfeccionar el contrato como para, una vez perfeccionado, dejarlo sin efecto.

En el caso objeto de este recurso, las partes litigantes (Dña. JFS y otros, de una parte, y D. MVS, de la otra) decidieron de mutuo acuerdo y en virtud de una transacción judicial dejar sin efecto la adjudicación hereditaria a favor de la interesada, poniendo así fin al pleito que entre ellas había comenzado, todo ello de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19 de la Ley de Enjuiciamiento Civil. La naturaleza contractual de la transacción es innegable (v. art. 1809 Código civil español). Así, la jurisprudencia tiene declarado que la transacción “*es un contrato en el que las partes se hacen recíprocas concesiones para alcanzar un*



Consell Tributari
Palau Foronda
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.
08015 Barcelona
Telèfon 93 402 78 15
Fax 93 402 78 48
conselltributari@bcn.cat

acuerdo que zanja sus diferencias” (STS, Sala 1ª, 929/2000, 11 de octubre [ECLI:ES:TS:2000:7310]), sin que la homologación judicial modifique “la naturaleza consensual de la transacción como negocio jurídico dirigido a la autorregulación de los intereses de las partes” (STS, Sala 1ª, 199/2010, 5 de abril [ECLI:ES:TS:2010:1874]), y pudiéndose “incardinar por tanto en uno de los supuestos establecidos en el artículo 57.5 del TRITPAJD [similar al art. 10.4 de la Ordenanza fiscal 1.3], ya que reúne los rasgos distintivos de lo que constituye el mutuo acuerdo” (Resolución TEAC, Sala 4ª, de 28 de octubre de 2020, Rec.- 00-04544-2017).

En virtud de lo anterior, debe afirmarse que la adjudicación hereditaria realizada a favor de la recurrente resultó ineficaz como consecuencia de un acuerdo mutuo con la nueva persona adjudicataria, ambas partes litigantes en un proceso civil finalizado como consecuencia de la transacción judicial entre ellas. Sin embargo, la cuestión a dirimir no es tanto la causa de la ineficacia sobrevenida de aquella adjudicación (una transacción como “contrato extintivo”), como la identificación y naturaleza del título que resultó ineficaz. Y ello es así porque, si bien los apartados 2, 3 y 5 del artículo 10 de la Ordenanza fiscal 1.3 hacen referencia a “actos” y “contratos”, el apartado 4 se refiere exclusivamente al “contrato”. Más explícitamente, se trata de saber si cualquier acuerdo mutuo entre las personas afectadas modificativo de la titularidad del bien inmueble constituye una excepción a la devolución del impuesto en los términos del mencionado artículo 10.4, o solo conforma esta excepción el acuerdo mutuo de los contratantes que provoca la ineficacia del contrato que dio lugar a una originaria transmisión.

Sexto.- Es notorio que la interesada no recibió la adjudicación de la parte indivisa del inmueble referido en virtud de un contrato, sino como consecuencia de una delación hereditaria. No cabe asimilar el título sucesorio testamentario al título contractual, por lo que, el primero, no tiene cabida en la calificación de “contrato”, y sí en la más genérica de “actos”, referencia, esta última, que no aparece recogida en el artículo 10.4 de la Ordenanza.

Más allá de la prohibición del uso de la analogía (art. 14 de la Ley General Tributaria) que impediría extrapolar a un acto no contractual lo previsto para un contrato, no parece baladí argumentar la razón por la cual el citado artículo 10.4, como excepción a la devolución del impuesto en casos de ineficacia del título, deba aplicarse solo al “acuerdo mutuo” que deja sin eficacia un contrato, pero no al que, sin ser un auténtico *mutuo disenso*, deja sin eficacia otros actos jurídicos distintos del contrato (como aquí sucede).

El supuesto que integra el hecho imponible del impuesto que nos ocupa es la transmisión de la propiedad de terrenos urbanos (o la constitución/transmisión de derechos reales de goce) (arts. 104.1 TRLRHL y 2.1 OF 1.3). La transmisión o adquisición derivativa de la propiedad es un proceso integrado por dos elementos: el título y la tradición, o aquellos actos o formalidades establecidos por la ley (art. 531-1 del Código Civil catalán). Si el título es un contrato, el “acuerdo mutuo” que deja sin efecto la transmisión/adquisición del derecho de propiedad es un convenio que necesariamente se produce entre las partes contratantes, pues va dirigido a provocar la ineficacia del título, por lo que solo resultan legitimados los que han sido partes en el mismo. Este “acuerdo mutuo” deja sin fundamento civil la transmisión y adquisición operadas, al alcanzar la ineficacia tanto al título (contrato) como al modo (tradición). Es decir, son las mismas partes que otorgaron el título las que, luego, acuerdan dejarlo sin efecto. Aquel “acuerdo mutuo” o *mutuo disenso* destruye la eficacia del título transmisor-adquisitivo, y lo hace por una causa exclusivamente imputable a la libre voluntad de los contratantes, siendo del todo indiferente que el contrato adolezca de algún vicio o irregularidad que pueda provocar su nulidad, rescisión o resolución.

Nada de lo anterior sucede en el caso objeto del presente recurso. Si bien la transacción judicial puede ser calificada de “acuerdo mutuo”, debe subrayarse que dicha transacción dejó intacto, válido y plenamente eficaz el título transmisor, que no es otro que el testamento conteniendo la disposición del legado. Precisamente por ser este título válido y eficaz, el conflicto surgió entre quienes se creyeron con derecho a recibir dicho legado, conflicto resuelto en virtud de aquella transacción judicial. En consecuencia, esta transacción se produjo entre las partes en conflicto, y no entre las partes del título transmisor (por otra parte, imposible, al ser *mortis causa*). En conclusión, y a diferencia de lo que sucede con el *mutuo disenso* en el contrato, aquí el acto o título transmisor (el legado) siguió siendo válido y surtiendo todos sus efectos, y la transacción judicial se



Consell Tributari
Palau Foronda
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.
08015 Barcelona
Telèfon 93 402 78 15
Fax 93 402 78 48
conselltributari@bcn.cat

inscribió, precisamente, en su eficacia, pues a través de ella quedó determinada la persona con mejor derecho para ser legataria y, por tanto, para adquirir definitivamente el objeto del legado.

En síntesis, solo cuando el “acuerdo mutuo” se dirige a dejar ineficaz el título de transmisión, estamos en presencia de la excepción a la devolución del impuesto pagado regulada en el art. 10.4 de la Ordenanza fiscal 1.3. Y, por producir el mismo efecto, se asimilan la avenencia en el acto de conciliación y el allanamiento a la demanda.

Séptimo.- En virtud de lo argumentado, la transacción homologada judicialmente supuso la declaración de ineficacia del acto que determinó la adquisición del inmueble por parte de la recurrente. Mas este acto que devino ineficaz debe identificarse con la aceptación y adición de herencia, y no con el legado como disposición particular *mortis causa*. La ineficacia causada por la transacción judicial afectó solo al acto adquisitivo del bien por parte de la recurrente, pero no al título transmisor del mismo, que acabó desplegando su normal eficacia, solo que a favor de persona distinta de la inicialmente considerada como adjudicataria. El supuesto de hecho se enmarca, pues, en el apartado 3 -y no en el 4- del artículo 10 de la Ordenanza fiscal 1.3. Resta por analizar si se cumplen los demás requisitos recogidos en la norma para estimar la solicitud de devolución del impuesto pagado.

En el presente caso, consta que la ineficacia del acto de adquisición no ocasionó a la recurrente ningún efecto lucrativo, puesto que el mismo auto judicial indica que reconoce al legatario el derecho a todas las rentas arrendaticias que se hayan devengado desde el fallecimiento del último usufructuario. Asimismo, la interesada ha solicitado la devolución dentro del plazo de 4 años marcado por la norma.

En conclusión, se cumplen los requisitos expresados en el artículo 10.3 de la Ordenanza fiscal 1.3 para proceder a la devolución del impuesto pagado, sin que el supuesto pueda configurarse dentro de la excepción a la devolución contemplada en el artículo 10.4 de la citada Ordenanza.

Por lo cual, y coincidiendo con la propuesta del *Institut Municipal d'Hisenda*,

SE PROPONE

ESTIMAR el recurso interpuesto y, en consecuencia, DEVOLVER la cuota pagada en la liquidación con número de recibo PV2018....