



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

Expedient: 137/23

Expedient de gestió: 2022RCAL...

Número de registre: 2022/...

Recurrent: JFS

Tribut: Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana

Objecte tributari: ...

Quota: 34.614,54 euros

Data de presentació del recurs: 22/6/2022

El Consell Tributari, reunit en sessió de 18 d'octubre de 2023, coneixent del recurs presentat per JFS, ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a aquest efecte, adoptant el següent acord:

ANTECEDENTS DE FET

1.- La persona interessada presenta recurs d'alçada contra la resolució del gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda per la qual es desestima la seva sol·licitud de devolució de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana (IIVTNU).

2.- La recurrent al·lega, en essència, que compleix els requisits establerts a l'art. 10 de l'Ordenança fiscal 1.3 per a la devolució de la quota de IIVTNU pagada. Concretament considera que es va anul·lar l'acte o contracte que havia determinat la transmissió de l'immoble no com a conseqüència d'un pacte o acord entre les parts, sinó perquè va aparèixer un tercer amb millor dret.

3.- De la documentació incorporada a l'expedient, els antecedents del mateix i l'informe de l'Institut Municipal d'Hisenda (IMH) se'n desprèn la relació de fets següent:

- Davant la manca de presentació per la interessada de l'autoliquidació corresponent per adquisició hereditària en virtut d'una escriptura d'addició d'herència, de data 20-7-2017, del 12,50% en nua propietat de la finca objecte d'aquest expedient, la Inspecció Municipal d'Hisenda li va practicar la liquidació provisional de l'impost núm. de rebut PV-2017-..., que es va intentar notificar en dates 15 i 16 de gener de 2018, atorgant-li termini per presentar al·legacions, sense poder-se practicar la notificació per absència de la interessada i publicant-se l'edicta de citació per comparèixer a l'efecte de ser notificada al BOE de data 24/1/2018.

- En no haver-se presentat al·legacions a la liquidació provisional, mitjançant resolució del Director de la Inspecció 3/4/2018, es va acordar confirmar la proposta de liquidació esmentada, girar la corresponent liquidació i notificar-ho tot a la interessada.

- En compliment d'aquesta resolució es va practicar la liquidació núm. de rebut PV-2018-2-..., que es va intentar notificar en dates 26 i 27 d'abril de 2018, sense poder-se practicar la notificació per absència de la interessada, deixant-se a la bústia i publicant-se l'edicta de citació per comparèixer a l'efecte de ser notificada al BOE de data 9/5/2018.

- Segons les dades de l'arxiu informatitzat sobre tributs d'aquesta Administració, la liquidació esmentada consta pagada de forma fraccionada.

- Consta a l'expedient interlocutòria judicial, ferma, dictada en data 13-1-2020 pel Jutjat de Primera Instància núm. 32 de Barcelona en el **procediment ordinari 63/2018-O1**, del qual resulta, en síntesi, el següent:

"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 reconvenzional (...). 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".

En la mencionada parte dispositiva se homologa la transacción judicial acordada entre ambas partes y: 1) Se declara a MVS, legatario particular de MV, en relación



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

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 último de los usufructuarios con detracción de los gastos que son a cargo de la propiedad; sin costas y se suspende el señalamiento previsto para la celebración del acto de juicio el próximo 23-1-2020 (...). Declaro finalizado el presente proceso y el archivo de las actuaciones una vez hechas las oportunas anotaciones".

- En data 17/9/2020 la interessada formalitza escriptura pública de rectificació d'herències davant del Notari Sr. VG.
- En data 3/11/2020, la interessada presenta la sol·licitud de devolució d'ingressos.
- En data 28/2/2022 es dicta la resolució del gerent de l'IMH per la qual es desestima la sol·licitud de la interessada i es notifica en data 25/5/2022.

4.- L'Institut Municipal d'Hisenda proposa l'estimació del recurs.

FONAMENTS DE DRET

Primer.- El recurs s'ha d'admetre, de conformitat amb allò que estableix l'article 128 del Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs (aprovat per RD 1065/2007, de 27 de juliol); l'article 46.1 de la Llei 1/2006, del 13 de març, per la qual s'aprova el Règim Especial del municipi de Barcelona, i l'art. 14.2 c) del RD Legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, en relació amb l'art. 30.4 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques.

Així mateix, els articles 122 i 124 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques preveuen que si l'acte recorregut no és

expres el sol·licitant podrà interposar el recurs, d'alçada o de reposició, en qualsevol moment a partir del dia següent a aquell que, d'acord amb la seva normativa específica es produeixin els efectes del silenci administratiu.

Segon.- L'article 104.1 del RD Legislatiu 2/2004, de 5 de març, text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals –d'ara endavant TRLRHL– estableix 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”.

De l'anterior precepte legal se'n desprèn que per a la realització del fet imposable han de concórrer dues circumstàncies. La primera, la transmissió de la propietat del terreny per qualsevol títol o la constitució o transmissió de qualsevol dret real limitatiu del domini, i la segona, l'existència d'increment de valor experimentat sobre el terreny objecte de transmissió.

Tercer.- L'article 10 de l'Ordenança fiscal 1.3, reguladora de l'impost aplicable, estableix que:

“3. En cas que es declari o es reconegui judicialment o administrativament que ha tingut lloc la nul·litat, la rescissió o la resolució de l'acte o del contracte que determina la transmissió del terreny o de la constitució o transmissió del dret real de gaudi sobre aquest contracte, el subjecte passiu té dret a la devolució de l'impost pagat sempre que aquest acte o contracte no li hagi comportat cap efecte lucratiu i que reclami la devolució en el termini de quatre anys des que la resolució és ferma. S'entén que hi ha efecte lucratiu quan no es justifica que les persones interessades han de fer les devolucions recíproques a què es refereix l'article 1295è del Codi civil. Encara que l'acte o el contracte no hagin produït efectes lucratius, si la rescissió o la resolució es declara per incompliment de les obligacions del subjecte passiu de l'impost no li pertocarà cap devolució.



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

4. Si el contracte queda sense efecte per acord mutu de les parts contractants, no s'escau la devolució de l'impost pagat, i cal considerar-lo com un acte nou sotmès a tributació. En aquesta qualitat de mutu acord, s'ha de considerar l'avinença en acte de conciliació i assentiment de la demanda.”

La persona interessada presenta recurs d'alçada contra la resolució del gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda per la qual es desestima la seva sol·licitud de devolució de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana, entenent que és procedent aplicar l'art.10.4 per considerar que hi ha un acord entre les parts.

En essència, la recurrent al·lega que compleix els requisits establerts a l'art. 10 de l'Ordenança fiscal 1.3 per a la devolució de la quota de IIVTNU pagada. Concretament considera que es va anul·lar l'acte o contracte que havia determinat la transmissió de l'immoble no com a conseqüència d'un pacte o acord entre les parts, sinó perquè va aparèixer un tercer amb millor dret.

Quart.- El text d'aquest precepte és coincident amb el de l'article 109, apartats 2 i 3, del Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals.

Com s'ha descrit en els anteriors antecedents de fet, la interlocutòria judicial, dictada en data 13-1-2020, homologa la transacció judicial acordada entre ambdues parts per la que, en conclusió, es declara al Sr. MVS com a legatari particular de la senyora MV en relació al bé situat a ..., tenint per finalitzat el procés.

Aquesta declaració va portar com a conseqüència que la interessada atorgués escriptura pública de rectificació d'herència en data 17/9/2020, amb la que va deixar sense efecte, quant a l'adjudicació del bé descrit, l'anterior escriptura pública d'addició d'herència de 20/7/2017. Per tant, l'adjudicació a favor de la interessada que va donar lloc al fet que es practiqués la liquidació núm. de rebut PV-2018-..., va esdevenir jurídicament ineficaç.

L'article 10.3 de l'Ordenança fiscal 1.3 reconeix el dret a la devolució de l'impost pagat en els supòsits en què per resolució judicial o administrativa es declari la ineficàcia de l'acte o el contracte determinant de la transmissió de l'immoble, recollint expressament com a causes d'ineficàcia la nul·litat, la rescissió o la resolució. Tot i això, la devolució de l'impost no procedeix, segons l'article 10.4 de la mateixa Ordenança, si el contracte ha esdevingut ineficaç per “*acord mutu de les parts contractants*”. Procedeix, doncs, aclarir si en aquest cas ens trobem davant del supòsit de fet delimitat per un o altre apartat de l'article 10, atès que la interlocutòria judicial en què la interessada basa la seva pretensió de devolució és una homologació de la transacció judicial a la que, de mutu acord, han arribat les parts al procés.

Cinquè.- La figura de l’“acord mutu” pel que les parts contractants deixen sense efecte el contracte celebrat (art. 10.4 esmentat) es correspon amb el denominat *dissentiment mutu*. Per tal s'ha d'entendre “*una extinción convenida de la relación contractual, que resulta en todo válida y eficaz*” (STS, Sala 1ª, 639/2012, 7 de novembre [ECLI:CA: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*”, tenint la virtualitat de “*contrato extintivo o cancelatorio*” (STS, Sala 1ª, 169/2016, 17 de març [ECLI:CA:TS:2017:1166]). Amb base a l'autonomia privada (art. 111-6 Codi civil català, i art. 1255 Codi civil espanyol), les parts contractants són lliures tant per perfeccionar el contracte com per, una vegada perfeccionat, deixar-lo sense efecte.

En el cas objecte d'aquest recurs, les parts litigants (Sra. JFS i altres, d'una banda, i MVS, de l'altra) van decidir de mutu acord i en virtut d'una transacció judicial deixar sense efecte l'adjudicació hereditària a favor de la interessada, posant així fi al plet que entre elles havia començat, tot això de conformitat amb el que disposa l'article 19 de la Llei d'enjudiciament civil. La naturalesa contractual de la transacció és innegable (v. art. 1809 Codi civil espanyol). Així, la jurisprudència té declarat que la transacció “*es un contrato en el que las partes se hacen recíprocas concesiones para alcanzar un acuerdo que zanja sus diferencias*” (STS, Sala 1ª, 929/2000, 11 d'octubre [ECLI:CA:TS:2000:7310]), sense que l'homologació judicial modifiqui “*la naturaleza consensual de la transacción como negocio jurídico dirigido a la autorregulación de los intereses de las partes*” (STS, Sala



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

1a, 199/2010, 5 d'abril [ECLI:CA:TS:2010:1874]), i podent-se “*incardinar por tanto en uno de los supuestos establecidos en el artículo 57.5 del TRITPAJD* [semblant a l'art. 10.4 de l'Ordenança fiscal 1.3], *ya que reúne los rasgos distintivos de lo que constituye el mutuo acuerdo*” (Resolució TEAC, Sala 4a, de 28 d'octubre de 2020, Rec.- 00-04544-2017).

En virtut de l'anterior, cal afirmar que l'adjudicació hereditària realitzada a favor de la recurrent va resultar ineficaç com a conseqüència d'un acord mutu amb la nova persona adjudicatària, ambdues parts litigants en un procés civil finalitzat com a conseqüència de la transacció judicial entre elles. Tot i això, la qüestió a dirimir no és tant la causa de la ineficàcia sobrevinguda d'aquella adjudicació (una transacció com a “contracte extintiu”) sinó la identificació i naturalesa del títol que va resultar ineficaç. I això és així perquè, si bé els apartats 2, 3 i 5 de l'article 10 de l'Ordenança fiscal 1.3 fan referència a “actes” i “contractes”, l'apartat 4 es refereix exclusivament al “contracte”. Més explícitament, es tracta de saber si qualsevol acord mutu entre les persones afectades modificatiu de la titularitat del bé immoble constitueix una excepció a la devolució de l'impost en els termes de l'article 10.4 esmentat, o només aquesta excepció conforma l'acord mutu dels contractants que provoca la ineficàcia del contracte que va donar lloc a una transmissió originària.

Sisè.- És notori que la interessada no va rebre l'adjudicació de la part indivisa de l'immoble referit en virtut d'un contracte, sinó com a conseqüència d'una delació hereditària. No cal assimilar el títol successori testamentari al títol contractual, per la qual cosa el primer no té cabuda en la qualificació de “contracte”, i sí en la més genèrica d’“actes”, referència, aquesta última, que no apareix recollida a l'article 10.4 de l'Ordenança.

Més enllà de la prohibició de l'ús de l'analogia (art. 14 de la Llei general tributària) que impediria extrapolar a un acte no contractual el previst per a un contracte, no sembla fútil argumentar la raó per la qual l'esmentat article 10.4, com a excepció a la devolució de l'impost en casos d'ineficàcia del títol, s'hagi d'aplicar només a l’“acord mutu” que deixa sense eficàcia un contracte, però no al que, sense ser un autèntic *mutuo dissens*, deixa sense eficàcia altres actes jurídics diferents del contracte (com aquí succeeix).

El supòsit que integra el fet imposable de l'impost que ens ocupa és la transmissió de la propietat de terrenys urbans (o la constitució/transmissió de drets reals de gaudi) (arts. 104.1 TRLRHL i 2.1 OF 1.3). La transmissió o adquisició derivativa de la propietat és un procés integrat per dos elements: el títol i la tradició, o aquells actes o formalitats establerts per la llei (art. 531-1 del Codi civil català). Si el títol és un contracte, “l'acord mutu” que deixa sense efecte la transmissió/adquisició del dret de propietat és un conveni que necessàriament es produeix entre les parts contractants, ja que va dirigit a provocar la ineficàcia del títol, per la qual cosa només resulten legitimats els que hi han estat parts. Aquest “acord mutu” deixa sense fonament civil la transmissió i adquisició operades, en assolir la ineficàcia tant al títol (contracte) com a la manera (tradició). És a dir, són les mateixes parts que van atorgar el títol les que, després, acorden deixar-ho sense efecte. Aquell “acord mutu” o *dissentiment mutu* destrueix l'eficàcia del títol transmissor-adquisitiu, i ho fa per una causa exclusivament imputable a la lliure voluntat dels contractants, i és del tot indiferent que el contracte pateixi algun vici o irregularitat que pugui provocar la seva nul·litat, rescissió o resolució.

Res de tot això succeeix en el cas objecte del present recurs. Si bé la transacció judicial pot ser qualificada d’“acord mutu”, cal subratllar que aquesta transacció va deixar intacte, vàlid i plenament eficaç el títol transmissor, que no és altre que el testament contenint la disposició del llegat. Precisament perquè aquest títol és vàlid i eficaç, el conflicte va sorgir entre els qui es van creure amb dret a rebre aquest llegat, conflicte resolt en virtut d'aquella transacció judicial. En conseqüència, aquesta transacció es va produir entre les parts en conflicte, i no entre les parts del títol transmissor (d'altra banda, impossible, en ser *mortis causa*). En conclusió, i a diferència del que passa amb el *dissentiment mutu* al contracte, aquí l'acte o títol transmissor (el llegat) va continuar sent vàlid i produint tots els seus efectes, i la transacció judicial es va inscriure, precisament, en la seva eficàcia, ja que a través d'ella va quedar determinada la persona amb millor dret per ser legatària i, per tant, per adquirir definitivament l'objecte del llegat.

En síntesi, només quan l'acord mutu es dirigeix a deixar ineficaç el títol de transmissió, estem en presència de l'excepció a la devolució de l'impost pagat regulada a l'art. 10.4 de l'Ordenança fiscal 1.3. I, per produir el mateix efecte, s'assimilen l'avenència a l'acte de conciliació i l'aplanament a la demanda.



Setè.- En virtut del que s'ha argumentat, la transacció homologada judicialment va suposar la declaració d'ineficàcia de l'acte que va determinar l'adquisició de l'immoble per part de la recurrent. Però aquest acte que va esdevenir ineficaç s'ha d'identificar amb l'acceptació i l'addició d'herència, i no amb el llegat com a disposició particular *mortis causa*. La ineficàcia causada per la transacció judicial va afectar només l'acte adquisitiu del bé per part de la recurrent, però no el títol transmissor del mateix, que va acabar desplegant la seva normal eficàcia, només que a favor de persona diferent de la inicialment considerada com a adjudicatària. El supòsit de fet s'emmarca, doncs, a l'apartat 3 -i no al 4- de l'article 10 de l'Ordenança fiscal 1.3. Resta per analitzar si es compleixen els altres requisits recollits a la norma per estimar la sol·licitud de devolució de l'impost pagat.

En aquest cas, consta que la ineficàcia de l'acte d'adquisició no va ocasionar a la recurrent cap efecte lucratiu, ja que la mateixa interlocutòria judicial indica que reconeix al legatari el dret a totes les rendes arrendatícies que s'hagin meritat des de la mort de l'últim usufructuari. Així mateix, la interessada ha sol·licitat la devolució dins el termini de 4 anys marcat per la norma.

En conclusió, es compleixen els requisits expressats a l'article 10.3 de l'Ordenança fiscal 1.3 per procedir a la devolució de l'impost pagat, sense que el supòsit es pugui configurar dins de l'excepció a la devolució contemplada a l'article 10.4 de l'Ordenança esmentada.

Per això, i coincidint amb la proposta de l'*Institut Municipal d'Hisenda*,

ES PROPOSA

ESTIMAR el recurs interposat i, en conseqüència, RETORNAR la quota pagada a la liquidació amb número de rebut PV2018....