



Expedient: 135/24

Expedient de gestió: 2024RCAL...

Número de registre: 2023/...

Recurrent: DI-A SL

Representant legal: FEP

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

Objecte tributari: ...

Data de presentació del recurs: 21/12/2023

El Consell Tributari, reunit en sessió de 13 de març de 2025, coneixent del recurs presentat per DI-A SL, ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a l'efecte, adoptant el següent acord:

ANTECEDENTS DE FET

1.- La societat mercantil interessada presenta recurs d'alçada contra la resolució del gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda, dictada el 10 de desembre de 2023, i per la qual es desestima la sol·licitud de no subjecció a l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana (IIVTNU), i es requereix a l'obligat tributari que procedeixi a la presentació de la corresponent autoliquidació de l'IIVTNU amb relació a la transmissió objecte del present expedient.

2.- En essència, al·lega que el valor cadastral del sòl en el moment de la compra de l'immoble de referència era de 507.064,05 euros, i, en canvi, el valor cadastral del sòl a la data de la transmissió, era de 330.740,20 euros, i d'acord amb aquests fets, argumenta que no ha existit increment de valor amb motiu de la transmissió de l'immoble.

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

- En data 22 de maig de 2015, mitjançant escriptura pública de compravenda atorgada davant el notari de Barcelona Sr. RCB, amb protocol núm. ..., la societat mercantil interessada va adquirir l'immoble situat a ..., inscrit al Registre de la Propietat de

Barcelona núm. ..., finca registral núm. ..., i que té assignada la referència cadastral número Va ser adquirida per un preu, segons es desprèn d'aquesta escriptura, de 500.000 €.

La citada escriptura no va ser aportada per la societat mercantil interessada, però, a conseqüència de la consulta realitzada a la base de dades de la recaptació municipal, s'ha incorporat a la documentació que obra en el preceptiu expedient administratiu.

- En data 9 de març de 2022, mitjançant escriptura pública de compravenda atorgada davant el notari de Barcelona, Sr. RCB, amb protocol núm. ..., la societat mercantil interessada va transmetre l'immoble de referència per un preu, segons el declarat en aquesta escriptura, de 600.000 €.

- En data 15 de març de 2022, la societat mercantil interessada va presentar una sol·licitud amb núm. de registre d'entrada 2022/..., en què demanava la no subjecció a l'IIVTNU de la transmissió detallada al supòsit de fet anterior, per entendre que estàvem davant d'un supòsit de no subjecció per la no existència d' increment en el valor cadastral de l'immoble objecte del present expedient.

- En data 10 de desembre de 2023, el gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda va dictar una resolució desestimàtoria de la sol·licitud anteriorment citada, i va requerir a la societat mercantil interessada perquè presentés la corresponent autoliquidació de l'IIVTNU.

- En data 21 de desembre de 2023, la societat mercantil interessada va presentar, amb núm. de registre d'entrada 2023/..., recurs d'alçada contra la resolució desestimàtoria dictada pel gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda anteriorment mencionada i va adjuntar una còpia de la corresponent autoliquidació de l'IIVTNU, presentada el 19 de desembre de 2023, amb quota zero, i núm. de rebut PV2023....

4.- L'Institut Municipal d'Hisenda proposa la desestimació del recurs.

FONAMENTS DE DRET

Primer.- Conforme l'establert a l'article 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, per la qual s'aprova el règim especial del municipi de Barcelona, i l'art. 14.2 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, d'ara endavant, TRLRHL, en relació amb l'art. 30.4 i 115.2 de la Llei



39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques, és procedent qualificar l'escrit presentat per la societat interessada com a recurs d'alçada amb efectes de reposició, i considerar que aquest s'ha presentat dintre del termini previst legalment. En aquest sentit, el citat article 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, estableix el següent:

“Contra els actes de l'Administració municipal d'aplicació dels tributs locals i altres ingressos de dret públic que siguin de competència municipal es pot interposar, en el termini d'un mes, un recurs d'alçada davant l'alcalde, i s'aplica el règim jurídic del recurs que regula l'article 14 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març.”

Per tot el que s'ha exposat anteriorment, i tenint en compte que la resolució desestimatòria del gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda va ser dictada en data 10 de desembre de 2023, i que la societat mercantil interessada va presentar recurs d'alçada contra aquesta, en data 21 de desembre de 2023, es considera que el recurs d'alçada s'ha interposat en termini, i, per tant, correspon la seva admissió.

Segon.- L'article 110 TRLRHL estableix que:

“1. Los sujetos pasivos vendrán obligados a presentar ante el ayuntamiento correspondiente la declaración que determine la ordenanza respectiva, conteniendo los elementos de la relación tributaria imprescindibles para practicar la liquidación procedente.

2. Dicha declaración deberá ser presentada en los siguientes plazos, a contar desde la fecha en que se produzca el devengo del impuesto:

- a) Cuando se trate de actos ínter vivos, el plazo será de treinta días hábiles.*
- b) Cuando se trate de actos por causa de muerte, el plazo será de seis meses prorrogables hasta un año a solicitud del sujeto pasivo.*

3. A la declaración se acompañará el documento en el que consten los actos o contratos que originan la imposición.

4. Los ayuntamientos quedan facultados para establecer el sistema de autoliquidación por el sujeto pasivo, que llevará consigo el ingreso de la cuota resultante de aquella dentro de los plazos previstos en el apartado 2 de este artículo.

Respecto de dichas autoliquidaciones, el ayuntamiento correspondiente sólo 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. En ningún caso podrá exigirse el impuesto en régimen de autoliquidación cuando se trate del supuesto a que se refiere el párrafo tercero del artículo 107.2.a) de esta ley”.

En el present supòsit, la societat mercantil interessada va presentar amb data 15 de març de 2022, dintre dels trenta dies del període voluntari de pagament de l'IIVTNU al que fa referència l'article anterior, un escrit de sol·licitud de no subjecció per no increment.

Tercer.- L'article 104.1 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”.

Així doncs, de l'anterior precepte legal es desprèn que per a la realització del fet imposable han de concorre dues circumstàncies:

- a) La primera és la transmissió de la propietat del terreny per qualsevol títol, o la constitució o transmissió de qualsevol dret real de gaudi limitatiu del domini.
- b) La segona, l'existència d'increment de valor experimentat sobre els terrenys objecte de transmissió.

En el present cas, per poder determinar si es produeix el fet imposable, el que es qüestiona és el compliment d'aquest segon requisit, es a dir, l'existència o no d'increment de valor del terreny transmès.

Amb l'entrada en vigor el 10 de novembre de 2021, del *Real Decret-Llei 26/2021, de 8 de novembre, que adapta* el TRLRHL sobre la base de la jurisprudència de la STC núm. 182/2021 respecte a l'IIVTNU, s'introdueix un nou supòsit de no subjecció en l'impost que ens ocupa. Així, a l'article 104.5 TRLRHL es disposa el següent:



“No se producirá la sujeción al impuesto en las transmisiones de terrenos respecto de los cuales se constate la inexistencia de incremento de valor por diferencia entre los valores de dichos terrenos en las fechas de transmisión y adquisición.

Para ello, el interesado en acreditar la inexistencia de incremento de valor deberá declarar la transmisión, así como aportar los títulos que documenten la transmisión y la adquisición, entendiéndose por interesados, a estos efectos, las personas o entidades a que se refiere el artículo 106.

Para constatar la inexistencia de incremento de valor, como valor de transmisión o de adquisición del terreno se tomará en cada caso el mayor de los siguientes valores, sin que a estos efectos puedan computarse los gastos o tributos que graven dichas operaciones: el que conste en el título que documente la operación o el comprobado, en su caso, por la Administración tributaria.

Cuando se trate de la transmisión de un inmueble en el que haya suelo y construcción, se tomará como valor del suelo a estos efectos el que resulte de aplicar la proporción que represente en la fecha de devengo del impuesto el valor catastral del terreno respecto del valor catastral total y esta proporción se aplicará tanto al valor de transmisión como, en su caso, al de adquisición.”

A la llum de la documentació aportada que es detallarà més endavant, i prenent com a base l'establert a l'article 104.5 TRLRHL, per determinar si s'ha produït o no en aquest cas el fet imposable al qual ens referíem a l'apartat b) d'aquest FJ, queda patent que el valor declarat en l'escriptura de transmissió és superior al de la seva adquisició, i, per tant, s'ha de concloure que en aquest cas s'ha produït un increment de valor en la transmissió.

Per determinar aquest increment de valor, l'article 107.1 TRLRHL disposa 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, y se determinará, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 5 de este artículo, multiplicando el valor del terreno en el momento del devengo calculado conforme a lo establecido en sus apartados 2 y 3, por el coeficiente que corresponda al periodo de generación conforme a lo previsto en su apartado 4.”

L'apartat 2n d'aquest article 107 TRLRHL, regula les regles per determinar el valor del terreny en el moment de meritació d'aquest impost, i estableix a la lletra a) 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 (...).”

I a l'apartat 4t d'aquest article 107 TRLRHL, estableix que:

“El periodo de generación del incremento de valor será el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto dicho incremento.

En los supuestos de no sujeción, salvo que por ley se indique otra cosa, para el cálculo del periodo de generación del incremento de valor puesto de manifiesto en una posterior transmisión del terreno, se tomará como fecha de adquisición, a los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, aquella en la que se produjo el anterior devengo del impuesto.

En el cómputo del número de años transcurridos se tomarán años completos, es decir, sin tener en cuenta las fracciones de año. En el caso de que el periodo de generación sea inferior a un año, se prorrateará el coeficiente anual teniendo en cuenta el número de meses completos, es decir, sin tener en cuenta las fracciones de mes.

El coeficiente a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo, calculado conforme a lo dispuesto en los apartados anteriores, será el que corresponda de los aprobados por el ayuntamiento según el periodo de generación del incremento de valor, sin que pueda exceder de los límites siguientes:

Periodo de generación	Coeficiente
<i>Inferior a 1 año.</i>	<i>0,14</i>
<i>1 año.</i>	<i>0,13</i>
<i>2 años.</i>	<i>0,15</i>
<i>3 años.</i>	<i>0,16</i>
<i>4 años.</i>	<i>0,17</i>



<i>Periodo de generación</i>	<i>Coefficiente</i>
5 años.	0,17
6 años.	0,16
7 años.	0,12
8 años.	0,10
9 años.	0,09
10 años.	0,08
11 años.	0,08
12 años.	0,08
13 años.	0,08
14 años.	0,10
15 años.	0,12
16 años.	0,16
17 años.	0,20
18 años.	0,26
19 años.	0,36
Igual o superior a 20 años	0,45

Estos coeficientes máximos serán actualizados anualmente mediante norma con rango legal, pudiendo llevarse a cabo dicha actualización mediante las leyes de presupuestos generales del Estado.

Si, como consecuencia de la actualización referida en el párrafo anterior, alguno de los coeficientes aprobados por la vigente ordenanza fiscal resultara ser superior al correspondiente nuevo máximo legal, se aplicará este directamente hasta que entre en vigor la nueva ordenanza fiscal que corrija dicho exceso.”

En compliment d'aquest últim precepte, i cenyint-nos al supòsit que ens ocupa, cal posar de manifest que l'article 5e de l'Ordenança Fiscal de l'IIVTNU per l'exercici 2022 estableix que el coeficient a aplicar sobre el valor del terreny quan el període de generació sigui de sis anys serà de 0.16.

En conclusió, de l'actual marc normatiu en matèria de IIVTNU, es poden deduir bàsicament dos mètodes per calcular la base imposable: el mètode que preveu l'article 107 TRLRHL, i el mètode que preveu l'article 104.5 TRLRHL, mètode de càlcul, aquest últim, que determinarà si en un supòsit concret existeix o no un increment del valor de terreny que impliqui la realització del fet imposable, una vegada que s'ha produït l'increment de valor determinat a partir de la diferència negativa entre el valor de transmissió i el d'adquisició.

Una vegada calculada la base imposable de l'IIVTNU, l'article 108 TRLRHL estableix el següent pel que fa a la determinació de la quota íntegra a pagar per part del contribuent:

“1. El tipo de gravamen del impuesto será el fijado por cada ayuntamiento, sin que dicho tipo pueda exceder del 30 por ciento”.

Dentro del límite señalado en el párrafo anterior, los ayuntamientos podrán fijar un solo tipo de gravamen o uno para cada uno de los períodos de generación del incremento de valor indicados en el apartado 4 del artículo anterior.

2. La cuota íntegra del impuesto será el resultado de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen”.

En aquest sentit, l'article 7e de l'Ordenança fiscal de l'IIVTNU per l'exercici 2022 estableix un tipus impositiu del 30%.

Quart.- Una vegada hem examinat la regulació legal de la qual es dedueixen els elements necessaris per realitzar el càlcul de la quota a pagar en concepte de l'IIVTNU, ens centrarem en el càlcul de l'IIVTNU en el supòsit de fet que ens ocupa.

En el present cas, la societat mercantil interessada aporta la següent documentació per emparar la seva pretensió:

1) L'escriptura de compravenda de 9 de març de 2022, atorgada davant el notari de Barcelona, Sr. RCB, amb protocol núm. ..., i de la qual es desprèn que la societat va transmetre l'immoble de referència per un preu, segons el declarat en aquesta escriptura, de 600.000 euros.



No presenta, en canvi, l'escriptura pública de compravenda atorgada davant el notari de Barcelona Sr. RCB, amb protocol núm. ..., per la qual la societat mercantil interessada va adquirir l'immoble situat a ...

Aquest ajuntament, no obstant això, ha tingut accés a aquesta darrera escriptura a conseqüència de la consulta realitzada a la base de dades de la recaptació municipal. Segons es desprèn d'aquesta escriptura, el preu d'adquisició de l'immoble que ens ocupa va ser de 500.000 €.

2) Certificat informatiu de nou valor cadastral de l'any 2018, aprovat dintre del marc d'un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general. Del mateix es dedueix que el valor cadastral total anterior ascendia a 709.370,69 euros i que l'actual ascendeix a 413.107,98 euros, corresponent al sòl el valor cadastral de 330.740,20 euros.

Així mateix, de les certificacions cadastrals protocol·litzades a les citades escriptures d'adquisició i transmissió, també es desprenen els següents valors pel que fa al valor cadastral del sòl: el valor del sòl en el moment de l'adquisició de l'immoble ascendeix a 507.064,05 euros i, com anteriorment hem assenyalat, el valor cadastral del sòl en el moment de la transmissió de l'immoble ascendeix a 330.740,20 euros.

La normativa referida anteriorment pren en consideració els preus d'adquisició i transmissió reflectits en els títols que documenten les transmissions per evidenciar o no la subjecció a l'impost. Per tant, el TRLRHL considera el valor real, i no el valor cadastral del sòl, com a element de referència per determinar la subjecció a l'impost. En conseqüència, les eventuais minoracions d'aquest valor cadastral resulten intrascendents per determinar el naixement de l'obligació tributària. Resultant la subjecció a l'impost, quan s'opta pel sistema objectiu de càlcul de l'impost, el valor cadastral del sòl sí que intervé per a determinar la base imposable de l'impost perquè constitueix un element que intervé en el càlcul de la quota, però no desenvolupa cap altra funcionalitat. En el present cas, els títols d'adquisició i transmissió reflecteixen un increment de valor pel qual s'ha de tributar.

Cinquè.- En aquest cas, establert que la transmissió es troba subjecta a l'impost, sobre la base de les dades anteriorment exposades, es pot realitzar una estimació de la quota de l'IIVTNU a partir del dos sistemes del càlcul que estableix la norma citada:

A.- CÀLCUL A L'EMPARA DE L'ARTICLE 107 TRLRHL

Identificació de la plusvàlua	
Referència Cadastral	9142149df2894a0001xz
Identificador	91761075M
Adreça de l'immoble	Cro Carolines 0004 0006 2* P
Tipus de transmissió	Compravenda
Data de transmissió	09/03/2022
Classe de Dret	Propietat

Càlcul objectiu

Data d'adquisició per la persona transmissora		Període transcorregut des de l'adquisició (anys/mesos)	Coeficient anual	Tipus impositiu	Quota parcial
%	Any				
100,00	22-05-2015	06	0,16	0,30	15875,53
Quota bàsica					15875,53
Quota de participació					100,00
Coeficient de dret					1,00
Bonificació					0000
Quota resultant					15875,53

B.- CÀLCUL A L'EMPARA DE L'ARTICLE 104.5 TRLRHL

Càlcul real (estimació directa)

Data d'adquisició per la persona transmissora		Diferència de valors aplicant els percentatge de transmissió i adquisició	Coeficient del valor cadastral del sòl	Tipus impositiu	Quota parcial
%	Any				
100,00	22-05-2015	100000,00	0,801	0,30	24030,00
Quota bàsica					24030,00
Coeficient de dret					1,00
Bonificació					0000
Quota resultant					24030,00

L'article 107.5 TRLRHL estableix el següent:

“Cuando, a instancia del sujeto pasivo, conforme al procedimiento establecido en el artículo 104.5, se constate que el importe del incremento de valor es inferior al importe de la base imponible determinada con arreglo a lo dispuesto en los apartados anteriores de este artículo, se tomará como base imponible el importe de dicho incremento de valor”.

Per tant, l'autoliquidació presentada amb data 19 de desembre de 2023 per part de la societat mercantil interessada no ha estat calculada conforme a la normativa reguladora de l'impost i, en el cas que ens ocupa, s'ha constatat que la quota de menor import per al recurrent obeeix al sistema de càlcul objectiu.



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

ES PROPOSA

DESESTIMAR el recurs interposat i, en conseqüència, GIRAR liquidació de l'IIVTNU a fi de regularitzar la situació tributària de la persona interessada.