



Expedient: 337/15

El Consell Tributari, en sessió d'1 de juliol de 2015, informà favorablement la següent proposta de l'Institut Municipal d'Hisenda

OBJECTE DEL RECURS.-

La interessada, en data 21-1-2015 presenta recurs d'alçada contra les liquidacions de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys, núms. de rebut PV 2014 2 22 i PV 2014 2 22, corresponents a les transmissions dels immobles

En data 30-3-2015, la recurrent presenta un altre recurs d'alçada contra la providència de constrenyiment núm. de rebut ET 2015, relatiu a les liquidacions del tribut abans esmentades

AL·LEGACIONS DEL CONTRIBUENT.-

En síntesi, en el seu recurs de 21-1-2015, adueix la seva disconformitat amb les esmentades liquidacions, atès que en no existir el fet imposable del tribut, aquestes liquidacions són improcedents, sol·licitant la seva anul·lació i que es substitueixin per altres en les quals no es contemplin per al seu càlcul aquells exercicis en els que no s'ha produït el fet imposable, tot reiterant els motius d'oposició que va fer valer a la seva anterior instància 2014/....., de sol·licitud de rectificació d'autoliquidacions i devolució d'ingressos.

En el seu recurs contra la providència de constrenyiment, invoca que les liquidacions són nul·les de ple dret per basar-se en disposicions normatives que no contemplen que el valor dels terrenys disminueixi i que són inconstitucionals i que l'execució de l'acció de cobrament comporta greus perjudicis a la interessada, motius pels quals sol·licita la suspensió de l'execució d'aquestes.

MOTIVACIÓ.-

A.- Relació de Fets.-

Primer.- El 31-1-2014, la interessada va presentar la instància núm. de registre 2014/....., per la qual sol·licitava la rectificació d'autoliquidacions relatives a les transmissions de les finques objecte d'aquest expedient (.....), i a dos immobles més (.....), invocant en síntesi que no existia el fet imposable de l'impost i disconformitat amb la fórmula de càlcul del tribut.

Segon.- Les autoliquidacions de les finques situades en GCC ... i PG, es van pagar, sent revisades posteriorment, practicant-se una liquidació complementària respecte de la finca GCC i incoant-se expedient sancionador, tenint en compte la falta d'ingrés de la totalitat del deute tributari.

Dita sol·licitud de rectificació de les autoliquidacions de les esmentades finques, segueix la seva tramitació independent a l'expedient citat 2014/.....

Per contra i pel que fa a les finques situades a RC, 29 i RC, 8, si bé en el seu dia es van omplir els impresos d'autoliquidació respectius, identificats amb els núms. PV 2013 3 07 i PV 2013 3 10....., no es va ingressar cap quantitat en concepte de l'impost.



Tercer.- Respecte a les finques objecte d'aquest expedient i per les quals no es va pagar quantitat alguna mitjançant autoliquidació, tal com s'ha dit, consta al Registre de la Propietat que la recurrent, mitjançant escriptura pública de 2-4-2012, va vendre l'immoble situat a RC, 8 a favor d'una determinada societat mercantil.

Així mateix consta que el 21-3-2013, la interessada va formalitzar una escriptura pública, mitjançant la qual, va aportar a una altra societat mercantil, el 49.9833% de la finca situada a RC, 29 de Barcelona.

La proporció de l'immoble aportat, havia estat adquirit per la recurrent, quant a una tercera part indivisa (33,33%) per compra efectuada el 13-9-2006 i quant al 16,65% per compra efectuada el 23-10-2007.

Quart.- Al no efectuar-se dins de termini el pagament de les autoliquidacions de l'impost, derivades de les esmentades transmissions, es va donar trasllat dels antecedents corresponents a la Inspecció Municipal d'Hisenda.

Cinquè.- El 25-7-2014, es paga nom de la recurrent, l'autoliquidació PV 2014 3 14....., corresponent a la finca de RC, 29, on es va consignar com a data d'inici del període impositiu el 13-9-2011 i com a data final d'aquest, el 21-3-2013, sent l'import d'aquesta autoliquidació de 14.221,92 €.

Sisè.- Mitjançant escrit de 28-8-2014, la Inspecció va comunicar a la interessada que iniciava el procediment de comprovació de la situació tributaria de la recurrent per l'impost i transmissions de referència, efectuant-se una proposta de regularització tributària, de la qual en resultaven uns imports (inclosos els interessos de demora) de 26.873,16 € per la finca situada a RC, 8 i de 74.090,80 € per la finca situada a RC, 29.

A l'esmentat escrit es comunicava a més a la interessada, la forma de càlcul provisional dels interessos de demora citats, que podien existir indicis de la comissió d'una infracció tributària per no haver ingressat en el seu dia la totalitat de l'import del tribut mitjançant autoliquidació, i que la determinació de les responsabilitats derivades d'aquesta infracció i la imposició de les sancions tributàries pertinents, serien objecte d'expedient separat, l'inici del qual li seria notificat en el seu dia.

Finalment, en el mateix escrit es donava tràmit d'audiència a la interessada perquè en el termini de 10 dies hàbils pogués efectuar al·legacions, tenint a la seva disposició en l'esmentat termini l'expedient, a les oficines de la Inspecció.

Aquest escrit de comunicació es va notificar el 3-9-2014.

Setè.- El 15-9-2014 i mitjançant instància núm. de registre 2014/....., la interessada va presentar escrit d'al·legacions en la que donava per reproduïts tots els motius d'oposició que havia argumentat el dia 31-1-2014 (instància 2014/.....) al presentar la sol·licitud de rectificació d'autoliquidacions i de devolució d'ingressos abans esmentada, relativa a transmissions de diverses finques i entre elles, dels dos immobles que són objecte d'aquest expedient, sense efectuar el pagament de les autoliquidacions dels mateixos en el moment de presentar aquesta sol·licitud de rectificació i devolució.

Vuitè.- El 24-11-2014, la Inspectora en cap d'aquest IMH, dicta resolució desestimant les al·legacions presentades, confirmant la proposta de liquidació corresponent a RC, 8 i rectificanc i descomptant de la liquidació de RC, 29, l'import ingressat per la recurrent de 14.221,92 € mitjançant autoliquidació PV 2014 3 14, al no ser correcte la data d'inici del període impositiu que la interessada havia consignat a dita autoliquidació i acordant emetre les liquidacions que haurien de notificar-se a les interessada conjuntament amb la resolució i

incoar el corresponent expedient sancionador per la presumpte comissió d'una infracció tributaria lleu prevista a l'art. 191 de la Llei general tributària.

Aquesta resolució, així com les liquidacions identificades com PV 2014 2 22, relativa a RC, 29, la qual i previ el descompte de 14.221,92 € ascendia a 56.850,38 € i PV 2014 2 22, relativa a RC, 8, d'import 24.267,81 €, i la incoació dels corresponents expedients sancionadors, es van notificar per al seu pagament en període voluntari el 22-12-2014.

Novè.- Contra les esmentades liquidacions de l'impost, la interessada ha interposat recurs d'alçada el 21-1-2015.

Desè.- Segons les dades que consten a l'arxiu informatitzat sobre tributs d'aquesta Administració, les liquidacions impugnades es troben reclamades en via de constrenyiment, havent-se notificat la providència de constrenyiment núm. ET 2015 6 05 d'ambdues liquidacions el 24-3-2015.

Així mateix consta que s'han practicat a la interessada les liquidacions per sanció núms. de rebut IT 2015 4 04 i IT 2015 4 04, notificades el 12-3-15, les quals es troben pendents de pagament en període voluntari.

Onzè.- La sol·licitud de suspensió de les liquidacions impugnades, es tramita en expedient separat núm. 2015/.....

B.- Fonaments jurídics.-

Primer.- El recursos presentats el 21-1-2015 i el 30-3-2015, han estat interposats dins del termini establert a l'art. 14 del text refós de la Llei d'hisendes locals aprovat per Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març i art. 46 de la Llei 1/2006, de 13 de març, que regula el Règim especial del municipi de Barcelona.

Segon.- Segons l'art. 104.1 del Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, Text refós de la Llei d'hisendes locals: *"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, a la vista de l'esmentat precepte legal, es desprèn que per a la realització del fet imposable del present impost, hauran de concórrer dues circumstàncies. D'una part, la transmissió de la propietat del terreny per qualsevol títol o la constitució o transmissió de qualsevol dret real o de gaudi limitatiu del domini i per l'altra, l'existència d'increment de valor experimentat sobre els terrenys objecte de la transmissió.

En el present cas, el que es qüestiona és un d'aquets requisits per a la realització del fet imposable, com és l'existència d'increment de valor dels terrenys transmesos.

Tercer.- Per a determinar aquest increment de valor, l'art. 107 del 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.*

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"



I l'apartat 2 afegeix 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*"

Aquest article estableix una regla de determinació de la base imposable de l'impost, clara i objectiva, sent tots els elements de la seva configuració fixats a partir d'aquesta premissa.

La norma de determinació de la base imposable de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana (en endavant IVTNU), no constitueix una presumpció ni una regla probatòria, sinó que es tracta d'una regla de valoració que permet quantificar en la seva integritat, la base imposable mitjançant un mètode objectiu.

El paràmetre utilitzat per la llei, és el valor cadastral, (que està integrat pel valor del sòl i, en el seu cas, pel valor de construcció), determinat per cadascun dels immobles a partir de les dades existents al Cadastre Immobiliari, en aplicació de la corresponent ponència de valors.

Si es té en compte l'evolució històrica del present impost, podem observar que des de que es va configurar com un impost local a l'Estatut Municipal de 1924 fins el 31-12-1989, en què va entrar en vigor el present impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana, per determinar la base imposable, és a dir, l'increment de valor, era necessari calcular uns valors inicials i finals a partir dels índex aprovats per cada municipi, havent de corregir el valor inicial amb les millores permanents realitzades en el terreny o les contribucions especials satisfetes durant el període d'imposició.

La Llei de règim local, text refós aprovat per Decret de 24-6-1955, regulava l'arbitri sobre l'increment de valor dels terrenys i entenia per increment de valor, la diferència en més entre el valor corrent en venda del terreny i la data en la què va finalitzar el període d'imposició i el valor del mateix terreny a l'inici d'aquest període. I a aquests efectes, estimava que el valor corrent en venda, era la suma de diners per la qual en condicions normals, es trobaria comprador per l'immoble. Aquest concepte s'assimilava doncs, al valor del mercat immobiliari.

Amb l'entrada en vigor de la Llei 39/1988, de 28 de desembre, reguladora de les hisendes locals, es produeix un canvi substancial a la regulació de l'impost, i pel que aquí interessa, el règim de determinació de la base imposable deixa d'estar constituït per la diferència entre el valor inicial i el valor final, de manera que la mecànica a aplicar s'altera substancialment, i es deixen d'aplicar els índex unitaris dels Ajuntaments i es substitueixen per aplicació de percentatges sobre el valor dels terrenys a efectes de l'impost sobre béns immobles i, més concretament, s'estableix que la base imposable, serà el resultat d'aplicar al valor cadastral en el moment de la meritació, el percentatge que resulti del quadre que la pròpia Llei estableix.

El que és subjacent en les modificacions experimentades en la regulació de l'impost, és que el legislador ha volgut prescindir del concepte del valor de mercat, ja que aquest valor no és transparent i en moltes ocasions, distorsiona els valor per circumstàncies transitòries o conjunturals i ha optat per simplificar el sistema de determinació de la base imposable, configurant tots els elements dels tributs de manera objectiva. Aquest mètode pretén proporcionar un sistema simplificat de càlcul. Malgrat que es pugui considerar que altres mètodes són més adequats, l'única opció legal és aplicar la regla prevista a la Llei.

Per tant, l'actual regulació de l'impost estableix aquesta regla de valoració, que per venir imposada per llei, és en sí mateixa incontestable, convertint-se en norma d'obligada aplicació, de sort que, si el terreny objecte de transmissió, té assignat un valor cadastral a efectes de l'impost sobre béns immobles, la regla de valoració opera amb tots els seus efectes, i l'increment de patrimoni haurà de considerar-se produït.



Aquest ha estat el criteri sostingut pel Consell Tributari en el seu informe 76/12, dictat en un expedient idèntic en essència, i en el qual es declarava: “La configuració del procediment de determinació de la base imposable de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana per part de l'art. 107 del TRLRHL, porta a concloure que s'està en presència d'una regla de valoració, d'ineludible compliment, l'establiment de la qual per llei, impedeix que l'administració tributaria municipal pugui modificar el valor que se'n derivi de la correcte aplicació de les regles que es contenen en aquest precepte. Així ho preveu expressament, respecte del règim d'autoliquidació de l'impost, l'art. 110.4 del TRLRHL, al decretar que l'Ajuntament corresponent només podrà comprovar que les autoliquidacions s'han efectuat mitjançant l'aplicació correcte de les normes reguladores de l'impost, sense que puguin atribuir-se valors, bases o quotes diferents de les resultants de tals normes.”, criteri que el Consell Tributari, ha reiterat en el dictamen de 22-7-2013, emès a l'expedient de l'esmentat Consell, núm. 118/13.

Del que s'ha exposat, es desprèn l'existència del fet imposable de l'impost en el cas objecte de les transmissions de referència.

Quart.- Pel que fa a les sentències dels Tribunals Superiors de Justícia al·legades per l'interessat, per les quals es reconeix l'existència de l'increment de valor i en conseqüència la no realització del fet imposable del present impost, cal dir que el sentit d'aquestes no pot ser compartit per aquest Ajuntament, no ja pels arguments jurídics exposats fins el moment, sinó perquè dites sentències, no són vinculants al no constituir jurisprudència, la qual ve determinada per la doctrina existent de forma reiterada del Tribunal Suprem (art. 1.6 del CC):

No obstant això, fem ressaltar la sentència dictada pel Jutjat Contenciós Administratiu núm. 1 d'Àvila, de **30 de juliol de 2013**, que sent del mateix rang jurisdiccional que les sentències dels Tribunals Superiors de Justícia al·legades per l'interessat, defereix d'aquestes, destacant el contingut de varies sentències del Tribunal Suprem:

(...) así, la sentencia del Tribunal Supremo de 5 de Febrero de 2001, en cuyo Fundamento de Derecho tercero, se afirma que: “(...) no es cierto considerar que el IVTNU grava plusvalías, como ganancias de capital, que exteriorizan capacidad económica o de pago, porque priva más en dicho tributo su justificación por el beneficio recibido y su devolución a la Comunidad. (...) En nuestro Derecho Tributario, como hemos indicado, las plusvalías “realizadas” o sea constatadas por enajenación y otros actos o negocios jurídicos han constituido el hecho imponible de los impuestos personales sobre la Renta, como la expresión más rotunda de la capacidad económica, pero también del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en el intento “non nato” (no llegó a entrar en vigor y se derogó por el RD 3050/1976) de la modalidad de gravamen del “aumento de valor de las fincas rústicas y urbanas”. Por el contrario, el Arbitrio municipal sobre el Incremento de Valor de los Terrenos, se justificó en el beneficio recibido, no estrictamente en la capacidad económica, en la medida que el aumento de valor de los terrenos de naturaleza urbana se debía en su mayor parte a la actuación de los Municipios y al propio progreso de los pueblos y ciudades. (...)

El Arbitrio sobre el Incremento del Valor de los Terrenos fue establecido como recurso municipal ordinario por el Real Decreto de 13 de marzo de 1919, pero dicho Arbitrio halló su definitiva carta de naturaleza en el Estatuto Municipal de 7 de marzo de 1924, como un Arbitrio específico para “revertir a los Municipios los aumentos de valor “realizados” de los terrenos urbanos, generados por la actuación municipal y por el propio crecimiento de los pueblos y ciudades, es decir, “aumentos de valor no ganados” por su propietario, sino debidos a causas exógenas a él, tomando como elemento de “realización” de tales aumentos de valor, la existencia de una transmisión del dominio a título oneroso o



lucrativo (herencia, legado o donación) o la constitución de derechos reales limitativos del dominio.

El fundamento de este Arbitrio no se halla en la “capacidad de pago”, que se exterioriza con las ganancias de capital, sino en el beneficio recibido, que es el fundamento de las tasas, de las contribuciones especiales y de este Arbitrio, de modo que los paulatinos y específicos aumentos de valor de los terrenos debidos a actuaciones concretas de las Corporaciones Locales, revierten a la comunidad a través de las respectivas Contribuciones especiales, en la modalidad de aumento de valor, y además, cuando el terreno se transmite, el total aumento de valor, experimentado en el período a las actuaciones concretas de los Municipios y a otras causas generales, revierte también mediante el Arbitrio de Plusvalía”.

Por su parte, la sentencia del Tribunal Supremo de 4 de diciembre de 1993, establece que “(...) Este impuesto de Plus Valía, único que encuentra su fundamento directo en la Constitución (art. 47 in fine), como forma de la participación de la comunidad en las plus valías generadas por la acción urbanística de los entes públicos (razón histórica de su implantación hace ahora aproximadamente 75 años, como indicaba la propia denominación del entonces arbitrio), tiene como objeto o más bien como hecho imponible el aumento de valor que hayan experimentado los terrenos durante, precisamente, el periodo de imposición.”

Y, la sentencia del Tribunal Supremo de 29 de noviembre de 1997 establece que “ (...) su fundamento (del presente impuesto) no es otro que hacer posible, quizá como en ninguna otra modalidad impositiva, que la Comunidad participe en las plusvalías que ha generado la acción urbanística de los entes públicos en terrenos de propiedad particular. Así se desprende del art. 47, párrafo 2 de la Constitución y del art. 7 del Texto refundido de la Ley del suelo en vigor (...)”.

Per a concloure en el seu fonament de dret quart que “En consecuencia, el IVTNU, es ajeno al incremento, no incremento o disminución del precio del suelo y a la ganancia o pérdida que haya sufrido quien lo transmite. Por ello, la contraprestación dineraria del metro cuadrado de suelo urbano y su evolución en el mercado inmobiliario son conceptos ajenos a este impuesto. Por lo expuesto, carece de eficacia y virtualidad cuál es el precio medio del metro de suelo urbano (...)”

El incremento de valor que existe por disposición legal en la cuantía que resulta del mecanismo de cuantificación fijado en la ley, se determina objetivamente, sin atender a las circunstancias concretas de cada terreno.

En suma, el precio del suelo y su evolución en el mercado inmobiliario, son ajenas por completo al IVTNU.”

Amb posterioritat a la sentència que s'ha transcrit, el Jutjat del Contenciós administratiu núm. 14 de Barcelona, va dictar una altra sentència en data **1 de juliol de 2014**, en el recurs contenciós administratiu núm, 182/2013-A, en el qual la recurrent invocava la inexistència d'increment de valor dels terrenys, citant en la seva defensa, diverses sentències del TSJ de Catalunya, que entenen en síntesi que: 1) Quan s'acrediti i es provi que no ha existit en termes econòmics i reals, cap increment, no tindrà lloc el pressupòsit de fet fixat per la llei per configurar el tribut i aquest no es podrà exigir, i 2) De la mateixa manera, la base imposable està constituïda per l'increment de valor dels terrenys, el qual ha de prevaler sobre la que resulti de l'aplicació de les regles de l'art. 107, que només entraran en joc quan el primer sigui superior.



La referida sentència d'1 de juliol de 2014, va desestimar el recurs contenciós administratiu citat i va declarar en els seus fonaments jurídics 4t. i 5è, el següent:

"(...) Lo que ha reiterado la jurisprudencia del Tribunal Supremo, es que el interesado puede acogerse al derecho de comprobación y en su caso, rectificación de los valores determinantes de la base imponible del tributo y para poder obtenerse el valor corriente en venta del terreno transmitido, valor real que prevalece sobre el de la presunción de los índices Valorativos Municipales. El TSJ de Madrid, en su sentencia de 26-12-2013, razona: Ciertamente que la argumentación del recurrente tendría ciertos visos de éxito (...) si llegase a acreditar que la aplicación del cálculo matemático (fundamentado en el valor catastral) contemplado en la ley, arrojaría un resultado superior a la plusvalía o incremento real acaecido en la operación gravada. Dicho de otra forma, para que pudiera prosperar la pretensión del recurrente, tendría que acreditar que la plusvalía real generada es inferior a la contemplada a la liquidación impugnada. Pues bien, examinado el material probatorio aportado por la recurrente, en modo alguno se desprende que la plusvalía obtenida por el transmitente (sujeto pasivo del impuesto) es inferior a la contemplada en la liquidación girada por el Ayuntamiento demandado (resultado de aplicar el cálculo matemático contemplado en el art. 107). Toda la actividad probatoria del demandante, ha ido dirigida a intentar acreditar que el valor real del inmueble, en la fecha de la transmisión, es muy inferior al valor catastral contemplado en la correspondiente ponencia de valores, pero ello, aún cuando fuera cierto, en modo alguno implica que la plusvalía o incremento de valor gravados sea superior a la realmente obtenida.

Lo que guarda consonancia con la esencia del impuesto (Sentencia del Tribunal Supremo de 18-7-2003, reiterando doctrina anterior) es el hecho de que el IMIVT, grava el aumento de valor experimentado, referido solo a los terrenos urbanos por la actuación de los Entes locales o por el progreso de pueblos y ciudades, cuyo objeto es que retorne una parte de la plusvalía, precisamente a los que la han generado (...). Junto con lo anterior, la liquidación practicada se ampara en la Ordenanza fiscal, que a la vez se ajusta a las previsiones de la Ley, siendo el criterio legal claro y no suscita ninguna duda. (...). En definitiva, se ha realizado el hecho imponible del IMIVTNU previsto en el art. 104 del TR de la Ley de Haciendas Locales (...) y al organismo demandado, como recuerda la sentencia del TSJ de Cataluña de 25 de marzo de 2014, le corresponde únicamente practicar las liquidaciones tributarias aplicando los valores catastrales facilitados por la Gerencia del catastro de tal forma que mientras dichos valores no sean anulados (y en el presente caso la propia apelante reconoce que no se ha impugnado ni el valor catastral ni la Ponencia de valores), el valor catastral vigente es válido y debe ser aplicado en las liquidación que se practiquen".

Recentment, la sentència de data **19 de gener de 2015**, dictada pel Jutjat Contenciós administratiu núm. 8 de Barcelona, en autos del recurs contenciós administratiu núm. 345/2014-D, va desestimar l'esmentat recurs, en base a les següents consideracions (fonament jurídic 2n):

"La sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo, sección primera, del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 18-7-2013 (recurso 515/2011), entre otras, recoge la doctrina sentada por el alto Tribunal en la materia, que enseña:

"TERCERO.-Análogas cuestiones a las aquí planteadas han sido abordadas por esta Sala en nuestra sentencia núm. 3120/2012, de 22 de marzo, dictada en el recurso núm. 511/2011, interpuesto por la misma actora contra las Ordenanzas Fiscales aprobadas por el Ayuntamiento de El Prat de Llobregat núm. 4, reguladora del IIVTNU, y núm. 1, reguladora del IBI, y reiteradas en otras posteriores como las



núm. 478, 505, 553, 848, 900 y 925, todas ellas de 2012. En la primera de dichas sentencias vertíamos las siguientes consideraciones:

"CUARTO: El vigente sistema legal de determinación de la base imponible contenido en el art. 107 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (LHL (RCL 1988, 2607 y RCL 1989, 1851)), parte del supuesto de que en toda transmisión de los terrenos sujetos al Impuesto ha habido un incremento de valor, que se calcula mediante la aplicación de unos porcentajes anuales sobre el valor catastral fijado en el momento del devengo, esto es, de la transmisión. Con este sistema, el legislador de 1988 se limitó a elevar a modelo para todos los Ayuntamientos de España la solución que había adoptado el Ayuntamiento de Madrid por razones de equidad y para hacer frente a la situación resultante de unos valores iniciales muy alejados de la realidad y unos valores finales muy próximos a ella. Y se partió para ello del axioma del continuado incremento de valor de los terrenos, cierto durante décadas, pero que ha quedado dramáticamente en los últimos años, como es notorio, dando lugar a la actual y conocida situación económica y siendo retroalimentado por sus consecuencias.

Desde su implantación en 1988, ha sido objeto de amplia polémica si dicho sistema ha de considerarse como una ficción legal (la impropriadamente llamada presunción iuris et de iure) o, por el contrario, se trata de un sistema sólo aplicable cuando el incremento verdaderamente producido es superior al resultante de aquel sistema (sería una presunción iuris tantum, en el sentido de que siempre correspondería al contribuyente probar que el incremento real es inferior).

El art. 107.1 LHL dispone que la base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de veinte años, pero se ha sostenido que este precepto legal es una mera declaración de intenciones o un eufemismo amable, pues ha de estarse en todo caso al sistema legal, del que siempre resulta un incremento, quedando reforzada esta interpretación por la eliminación en la Ley 51/2002 (RCL 2002, 3053) de la referencia al carácter "real" del incremento del valor que se contenía en la redacción originaria del precepto (art. 108.1 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre , reguladora de las Haciendas Locales).

Sin embargo, el impuesto grava según el art. 104.1 LHL, el incremento de valor que experimenten los terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los mismos por cualquier título o por la constitución o transmisión de cualquiera de los derechos reales que cita la norma. Por tanto, el incremento de valor experimentado por los terrenos de naturaleza urbana constituye el primer elemento del hecho imponible, de manera que en la hipótesis de que no existiera tal incremento, no se generará el tributo y ello pese al contenido de las reglas objetivas de cálculo de la cuota del art. 107 LHL, pues al faltar un elemento esencial del hecho imponible, no puede surgir la obligación tributaria. En conclusión, la ausencia objetiva de incremento del valor dará lugar a la no sujeción al impuesto, simplemente como consecuencia de la no realización del hecho imponible, pues la contradicción legal no puede ni debe resolverse a favor del "método de cálculo" y en detrimento de la realidad económica, pues ello supondría desconocer los principios de equidad, justicia y capacidad económica.

Las mismas conclusiones han de aplicarse cuando sí ha existido incremento de valor, pero la cuantía de éste es probadamente inferior a la resultante de aplicación de dicho método de cálculo, al infringirse los mismos principios.

Estas conclusiones, ya sostenidas por diversos criterios doctrinales y pronunciamientos jurisprudenciales, han de considerarse incuestionables en el momento actual, a la vista de la realidad económica citada. De esta forma, de ser la de la ficción jurídica la única interpretación posible del art. 107 LHL, éste habría de considerarse inconstitucional, pero como consecuencia de la obligación de los Jueces y Tribunales, contenida en el art. 5.3 LOPJ (RCL 1985, 1578 y 2635) , de



acomodar la interpretación de las normas a los mandatos constitucionales, ha de entenderse que las reglas del apartado 2 del art. 107 son subsidiarias del principio contenido en el apartado 1 sobre el incremento (antes "real" y ahora "incremento" a secas, lo que no quiere decir que haya de ser irreal o ficticio).

Las consecuencias no pueden ser otras que las siguientes:

1.ª) Cuando se acredite y pruebe que en el caso concreto no ha existido, en términos económicos y reales incremento alguno, no tendrá lugar el presupuesto de hecho fijado por la ley para configurar el tributo (art. 104.1 LHL), y este no podrá exigirse, por más que la aplicación de las reglas del art. 107.2 siempre produzca la existencia de teóricos incrementos.

2.ª) De la misma forma, la base imponible está constituida por el incremento del valor de los terrenos, el cual ha de prevalecer sobre lo que resulte de la aplicación de las reglas del art. 107, que sólo entrarán en juego cuando el primero sea superior. Por tanto, seguirá siendo de aplicación toda la jurisprudencia anterior sobre la prevalencia de los valores reales, pudiendo acudirse incluso a la tasación pericial contradictoria, en los casos en los que se pretenda la existencia de un incremento del valor inferior al que resulte de la aplicación del cuadro de porcentajes del art. 107. en esta hipótesis, la base imponible habrá de ser la cuantía de tal incremento probado, sin que sea admisible acudir a fórmulas híbridas o mixtas, que pretendan aplicar parte de las reglas del art. 107 al incremento probado.

Estas conclusiones vienen a aceptarse en la citada contestación a la demanda, en la cual, como ha quedado ya apuntado, se sostiene que el sistema liquidatorio legal no excluye que el sujeto pasivo pruebe que, en el caso concreto, lleva a resultados apartados de la realidad. Por otra parte, en relación con el referido antecedente inmediato de la fórmula contenida en el art. 107, la STS de 22 de octubre de 1994 (RJ 19994/ 8205) fue tajante al sostener que tenía carácter subsidiario, en defensas y garantía del contribuyente. Y, por fin, no desvirtúa las anteriores conclusiones el hecho de que el sistema legal sea obligatorio, en todo caso, para los Ayuntamientos que no pueden acudir a datos reales cuando éstos arrojen un resultado superior, pues la Constitución no garantiza a los entes públicos ningún derecho a gravar siempre la capacidad económica real y efectiva, mientras que sí impone que se graven capacidades económicas ficticias de los ciudadanos.

QUINTO.-En el presente caso, es pacífico que la Ordenanza impugnada se atiene estrictamente a las reglas legales contenidas en el art. 107 LHL, lo que implica que su nulidad sólo podría predicarse tras la expulsión del ordenamiento jurídico, previa la pertinente cuestión de inconstitucionalidad, del referido precepto legal , sin que quepa compartir que, dado el carácter potestativo del impuesto, las Ordenanzas locales se aparten de la norma legal a la vista de la realidad económica actual.

Sin embargo, la inconstitucionalidad citada solo resultaría de una interpretación que condujera a estimar que el precepto establece una ficción legal que permitiera gravar supuestos de inexistencia de incremento de valor o de incrementos en cuantía ficticia en cuanto alejados de los verdaderamente producidos en la realidad. Pero no existe inconstitucionalidad alguna si, como ha quedado señalado, se interpreta que las normas legales establecen únicamente una presunción iuris tantum, susceptible de quedar desvirtuada, en cada caso concreto, mediante una prueba adecuada y suficiente, en los términos citados, a cargo de los obligados tributarios, y de acuerdo con la previsión del art. 385 de la Ley de Enjuiciamiento Civil (RCL 2000, 34 , 962 y RCL 2001, 1892) .

En consecuencia, la problemática que queda destacada en la demanda ha de ser necesariamente ventilada en cada caso concreto y no, como se pretende, en el enjuiciamiento de la Ordenanza, disposición de carácter general que se ciñe al contenido de la norma legal y cuya nulidad, limitada incluso a los porcentajes anuales de los ejercicios en los que, en realidad económica, no se han producido incrementos en el valor de los terrenos de naturaleza urbana provocaría



distorsiones aplicativas inasumibles. En suma, tal problemática será distinta según el caso concreto de que se trate, en particular los años transcurridos desde la anterior transmisión, y al enjuiciar los mismos habrá de resolverse, y no mediante la nulidad de la Ordenanza. Por fin, no pocas de las consideraciones de la demanda han de calificarse como de lege ferenda, que cualquiera que sea su valor en tal sentido, no pueden dar lugar a la nulidad de la Ordenanza ni al planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad de la norma legal que aquella reproduce.

En su virtud, es obligada la desestimación del recurso en lo que se refiere a la Ordenanza Fiscal núm. 4, reguladora del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

SEXTO.- En cuanto a la Ordenanza núm. 1, reguladora del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI), se interesa en la demanda se plantee por esta Sala la pertinente cuestión de inconstitucionalidad en relación con la improcedencia de determinar la base imponible del IBI y el IIVTNU a través de los coeficientes de actualización contenidos en las leyes de presupuestos 42/2006 (Art. 64.Uno) 51/2007 (Art. 70.Uno), 2/2008 (Art. 72.Uno), 26/2009 (Art. 78.Uno), 37/2010 (Art. 77.Uno), por resultar contrarios al principio de capacidad económica, y en consecuencia se declare la improcedencia de la actual redacción del artículo 6 de la Ordenanza Fiscal 1 del Ayuntamiento de El Prat de Llobregat relativa al IBI y el artículo 6 de la Ordenanza Fiscal 4 del Ayuntamiento de El Prat de Llobregat relativa al IIVTNU, que remiten a las leyes catastrales y presupuestarias para la determinación de la base imponible de los impuestos.

Esta pretensión se apoya en razonamientos análogos a los ya analizados y la respuesta negativa a la misma ha de ser igualmente análoga. En efecto, la base imponible del IBI está constituida por el valor catastral de los bienes inmuebles, determinado conforme a lo dispuesto en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario (art. 65 LHL), valor determinado a efectos del IBI que se toma en cuenta a efectos de la determinación de la base imponible propia del impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (art. 107.2 LHL). El valor catastral es el determinado objetivamente para cada bien inmueble a partir de los datos obrantes en el Catastro Inmobiliario (art. 22 del Texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario , aprobado por el [Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo \(RCL 2004, 599 \)](#)), teniendo en cuenta los criterios recogidos en el 23.1 de la misma Ley y las normas técnicas referidas en el art. 23.3, pero añadiendo el art. 23.2 que "El valor catastral de los inmuebles no podrá superar el valor de mercado, entendiéndose por tal el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un inmueble libre de cargas, a cuyo efecto se fijará, mediante orden del Ministro de Hacienda, un coeficiente de referencia al mercado para los bienes de una misma clase". Por fin; el art. 32 de la misma Ley establece que "1. Las leyes de presupuestos generales del Estado podrán actualizar los valores catastrales por aplicación de coeficientes, que podrán ser diferentes para cada clase de inmuebles. 2. Asimismo, las leyes de presupuestos generales del Estado podrán fijar coeficientes de actualización por grupos de municipios, que se determinarán en función de su dinámica inmobiliaria, de acuerdo con la clasificación de éstos que se establezca reglamentariamente. Estos coeficientes se aplicarán sobre los valores catastrales actualizados conforme al apartado 1º.

De lo anterior resulta la improcedencia de entender contrarias al principio de capacidad económica las actualizaciones den las leyes de presupuestos que se combaten, pues la base imponible del IBI (y su aplicación en el otro impuesto) siempre tendrá como límite el valor de mercado, entendiéndose por tal el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un inmueble libre de cargas. Si en su caso concreto se superara tal límite, único supuesto en



que cabría entender vulnerado el principio referido, cabría una impugnación específica del mismo.

Pero de ello no puede resultar la inconstitucionalidad de las leyes que actualizan los valores catastrales por el solo dato que la realidad económica no haya quedado fielmente reflejada en términos estadísticos medios. Aquí es aun más evidente que no pocas de las consideraciones de la demanda han de calificarse como de lege ferenda, que cualquiera que sea su valor en tal sentido, no pueden dar lugar al planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad interesada.”

Pues bien, la anterior doctrina no supone sin embargo la aplicación automática de la inexistencia de hecho imponible en el impuesto siempre que el sujeto pasivo afirme que el valor de la adquisición es mayor que el valor de la transmisión posterior del bien gravado. En efecto, de conformidad con lo previsto en el art. 217 de la Ley 1/2000 de 1 de enero de Enjuiciamiento Civil, es necesario que el sujeto pasivo y no la Administración (que se limita a aplicar la normativa en vigor y el método de cálculo previsto en la misma) pruebe que el valor de adquisición es mayor que el valor de transmisión, lo que aquí no acontece. En cualquier caso, es necesario hacer hincapié en que el valor de transmisión a tener en cuenta a los efectos de considerar que existe o no hecho imponible, según la doctrina de la Sala, tendrá como límite el valor de mercado, concepto distinto del valor de adquisición y venta. Por valor de mercado, debe entenderse el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un inmueble libre de cargas (no puede pues atenderse al valor en venta de los inmuebles por cuanto este valor depende de múltiples factores que no necesariamente se hallan presentes en el valor de mercado, como pueden ser la necesidad de llevar a cabo la venta o la compra o la relación que pueda unir a vendedor con comprador, entre otras). En el supuesto de autos, el valor de mercado del inmueble que nos ocupa no ha sido objeto de prueba, por lo que no puede considerarse la inexistencia del hecho imponible que la actora postula en el proceso, por lo que procede la desestimación del recurso.”

Per finalitzar, la sentència del Jutjat Contenciós administratiu núm. 14 de Barcelona, dictada el **23 de març de 2015**, desestima el recurs contenciós administratiu 123/2014-B, reiterant els raonaments jurídics de les anterior sentències transcrites, i destacant en els seus fonaments jurídics 2n i 4t que:

“La cuestión controvertida ya ha sido examinada por este Juzgado en diferentes recursos seguidos contra otras liquidaciones del Impuesto de controversia y no se aprecia que existan motivos para resolver en sentido distinto, por lo que se mantiene el criterio que se ha seguido (...).” Y repite en el fundamento jurídico 4º: *” En este sentido, lo que ha reiterado la Jurisprudencia del Tribunal Supremo, es que el interesado pueda acogerse al derecho de comprobación y, en su caso, rectificación de los valores determinantes de la base imponible del tributo. De ahí que la prueba, no permita sustentar la pretensión de la demanda, pues ha de estarse a la configuración legal de este impuesto, no siendo posible aplicar otra metodología en sustitución de las previsiones legales, pues la discrepancia con la regulación del TRLHL carece de eficacia para desvirtuar la legalidad de la liquidación controvertida (...).”*

Cinquè.- Quant a l'al·legació sobre la incorrecció de la fórmula de càlcul adoptada pel Tribunal Superior de Justícia de Castilla La Mancha en la seva sentència, de data 17 d'abril de 2012, aquesta s'aparta del sistema de càlcul establert a l'art. 107 del TRLRHL, i es configura com una fórmula de càlcul no prevista a cap Llei. Es tracta d'una sentència aïllada que no suposa la consideració de doctrina jurisprudencial al respecte. Es més, aquesta sentència considera tant sols que la fórmula de càlcul aportada amb la prova documental d'abast tècnic, i que desconeixem, es raonable sense fer cap altra valoració.

Les sentències dels tribunals, fins ara, també han estat unànimes en la mateixa línia d'interpretació de la determinació de la base imposable de la plus vàlua municipal. Així la



sentència del Tribunal Superior de Justícia de Castilla y León, de **3 de març de de 1999** (JT/1999/79), en el seu fonament de dret quart, diu:

“En este caso la liquidación girada parte, a los efectos de la determinación de la base, del valor catastral de la finca en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles. (...), la determinación de ese valor se ha realizado en la aplicación de una norma legal (el artículo 108.3 ya citado) y por tanto el criterio para llegar a esa determinación no puede ser otro que el legal derivado de tal aplicación. Que ese valor sea excesivo o no se corresponda al real del terreno es algo sobre lo que nada puede objetarse ahora, pues no consta que se impugnara por la actora en el momento en que se le notificó a los efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (...).

(...) el incremento gravado es fruto de una ficción jurídica, pues resulta de unas reglas de valoración que fija la Ley y que, a salvo el supuesto excepcional antes señalado, impide cualquier acción del sujeto pasivo para demostrar que aquella magnitud se corresponde con la que derive de aplicar los preceptos.”

I la sentència del Tribunal Superior de Justícia de las Islas Canarias, de data **3 de setembre de 1999** (JT/1999/1718), en el seu fonament quart, diu:

“Por lo que respecta a la alegación actora de error de cálculo en la base imponible del IVTNU, decir que tal afirmación no se sostiene (...), pues la actora se basa en una Sentencia del TSJ de Castilla La Mancha (que no es jurisprudencia por tanto a los efectos del art. 1.6 Cc, porque la Sentencia de la Superioridad sólo confirma la sentencia de primera instancia) que aplica una fórmula distinta del sistema correcto de cálculo que es el previsto en la LHL y que aplica de forma ajustada a Derecho la demandada, cuyos cálculos doy por buenos en tanto que basados en criterios técnicos, específicos y objetivos amén de ampararse en la normativa reguladora del impuesto de referencia (principio de reserva de ley según art. 8 a) de la LGT aprobada por Ley 58/03), en especial en lo dispuesto en el art. 107 LHL. Por último, en aras a la celeridad procesal la argumentación jurídica ofrecida por la Sentencia no firme nº 168/14 de 17 de junio (...) por la que en un caso similar, desestima las pretensiones actoras. Consiguientemente, deben desestimarse totalmente las pretensiones actoras.”

Així mateix, cal ressenyar la sentència dictada el **12 de setembre de 2014** pel Jutjat Contenciós Administratiu núm. 7 de Barcelona (RCA 523/2013-F). En el seu fonament de dret 2n diu el següent:

“Por lo que respecta a la alegación actora de error de cálculo en la base imponible del IVTNU, decir que tal afirmación no se sostiene (...), pues la actora se basa en una Sentencia del TSJ de Castilla La Mancha (que no es jurisprudencia por tanto a los efectos del art. 1.6 Cc, porque la Sentencia de la Superioridad sólo confirma la sentencia de primera instancia) que aplica una fórmula distinta del sistema correcto de cálculo que es el previsto en la LHL y que aplica de forma ajustada a Derecho la demandada, cuyos cálculos doy por buenos en tanto que basados en criterios técnicos, específicos y objetivos amén de ampararse en la normativa reguladora del impuesto de referencia (principio de reserva de ley según art. 8 a) de la LGT aprobada por Ley 58/03), en especial en lo dispuesto en el art. 107 LHL. Por último, en aras a la celeridad procesal la argumentación jurídica ofrecida por la Sentencia no firme nº 168/14 de 17 de junio (...) por la que en un caso similar, desestima las pretensiones actoras. Consiguientemente, deben desestimarse totalmente las pretensiones actoras.”

Més recentment, l'abans esmentada sentència d'**1 de juliol de 2014**, dictada pel Jutjat Contenciós Administratiu núm. 14 de Barcelona, dictada en el recurs contenciós administratiu 182/2013 A, va declarar en el seu fonament jurídic 6è:



“En cuanto a la fórmula para calcular el importe de la liquidación, con fundamento en lo resuelto por el Juzgado contencioso-administrativo núm. 1 de Cuenca confirmada por la Sala del TSJ de Castilla la Mancha, además de que se fundamenta en una prueba de dictamen pericial practicada en dicho concreto pleito, conviene precisar que la jurisprudencia es, indudablemente, la que de modo reiterado se establece por el Tribunal Supremo en sus sentencias, al interpretar y aplicar la ley, la costumbre y los principios generales del derecho, que es la que complementa el ordenamiento jurídico, según el art. 1.6 del Código Civil, y no la que pueda resultar de las resoluciones de los Tribunales Superiores de Justicia o de la Audiencia Nacional, como recuerda la sentencia del Tribunal Supremo de febrero de 2012, reiterando las de 29 de octubre de 2010, 8 de octubre de 2010 y 28 de febrero de 2011”.

En definitiva, la fórmula de càlcul adoptada pel Tribunal Superior de Justícia de Castilla La Mancha en la seva sentència, de data 17 d'abril de 2012, s'aparta del sistema de càlcul establert a l'art. 107 del TRLRHL, i es configura com una fórmula de càlcul no prevista a cap Llei. Es tracta d'una única sentència aïllada que no suposa la consideració de doctrina jurisprudencial al respecte. Es més, aquesta sentència considera tant sols que la fórmula de càlcul aportada amb la prova documental d'abast tècnic, i que desconexim, és raonable sense fer cap altra valoració.

En conseqüència, entenem que la fórmula de càlcul que estableix l'art. 107 del TRLRHL, s'ha d'interpretar en el sentit que ens trobem en presència d'una regla de valoració d'ineludible compliment, l'establiment de la qual per Llei impedeix que l'Administració tributària municipal pugui modificar el valor que resulti de la correcta aplicació de les regles que conté l'art. 107. Així doncs, del contingut d'aquest precepte, s'ha de concloure que “Impost = valor cadastral final x núm. d'anys x coeficient d'increment x tipus de gravamen”, utilitzada per l'Ajuntament per al càlcul de l'increment de valor experimentat per les transmissions de referència, s'ajusten plenament a la literalitat de la norma.

Sisè.- Respecte a l'absència de previsió legal en el cas d'inexistència d'increment de valor que invoca la societat interessada i, com a conseqüència d'això, davant la hipotètica vulneració dels principis de justícia, proporcionalitat, capacitat econòmica, equitativa distribució de la càrrega tributària i no confiscatorietat als que al·ludeix, s'ha de dir que l'Ajuntament no pot entrar a jutjar la validesa de la llei que empara i regula el procediment de determinació de la base imposable de l'impost que ens ocupa.

Partint d'aquesta premissa, de l'examen de l'Ordenança fiscal reguladora de l'IIVTNU, es desprèn clarament que les seves previsions s'ajusten estrictament a les establertes en el Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals i, en particular, al seu article 107, en el qual es regula el procediment de determinació de la base imposable.

Setè.- Quan a la providència de constrenyiment impugnada, corresponent a les liquidacions de l'impost núms. PV 2014 2 2 i PV 2014 2 22, no hi concorren cap de les causes d'oposició a la via de constrenyiment contemplades a l'art. 167 de la Llei general tributària, per la qual cosa havent-se notificat aquesta, com abans s'ha dit, el dia 24-3-2015, l'esmentada providència de constrenyiment és correcta.

Hem d'afegir per finalitzar, que no és competència d'aquesta Administració, sinó dels corresponents tribunals, l'enjudiciament de la legalitat ni la deguda adequació a l'ordenament jurídic, de la llei que regula l'impost (Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals) ni de l'Ordenança fiscal reguladora de l'impost, dictada en base a l'esmentada llei i degudament aprovada per la Corporació municipal, sent aquesta Administració obligada per l'art. 103 de la Constitució Espanyola, a actuar amb submissió plena a la llei i al Dret, aplicant les disposicions normatives vigents, pel que no procedeix entrar en el fons de dita al·legació.



Per tot això, es **PROPOSA**:

RESOLUCIÓ

DESESTIMAR el recurs formulat i confirmar las liquidacions impugnades i la via de constrenyiment.