



Expediente: 337/15

El Consell Tributari, en sesión de 1 de julio de 2015, informó favorablemente la siguiente propuesta del Instituto Municipal de Hacienda:

OBJETO DEL RECURSO.-

La interesada, en fecha 21-1-2015 presenta recurso de alzada contra las liquidaciones del impuesto núms. de recibo PV 2014 2 22 y PV 2014 2 22, correspondientes a las transmisiones de los inmuebles que figuran en el encabezamiento de este escrito.

En fecha 30-3-2015, la recurrente presenta otro recurso de alzada contra la Providencia de apremio núm. de recibo ET 2015....., relativo a las liquidaciones del tributo antes mencionadas.

ALEGACIONES DEL CONTRIBUYENTE.-

En síntesis, en su recurso de 21-1-2015, aduce su disconformidad con las mencionadas liquidaciones, toda vez que al no existir el hecho imponible del tributo, las mencionadas liquidaciones son improcedentes, solicitando la anulación de la mismas y que sean sustituidas por otras en las que no se contemplen para su cálculo aquellos ejercicios en los que no se ha producido el hecho imponible, reiterando los motivos de oposición que hizo valer en su anterior instancia 2014/....., de solicitud de rectificación de autoliquidaciones y devolución de ingresos.

En su recurso contra la Providencia de apremio, invoca que las liquidaciones son nulas de pleno derecho por basarse en disposiciones normativas que no contemplan que el valor de los terrenos disminuya y son inconstitucionales y que la ejecución de la acción de cobro comporta graves perjuicios a la interesada, motivos por los que solicita la suspensión de la ejecución de las mismas.

MOTIVACIÓN.-

A.- Relación de Hechos.-

Primero.-El 31-1-2014, la interesada presentó la instancia núm. de registro 2014/....., por la que solicitaba la rectificación de autoliquidaciones relativas a las transmisiones de las fincas objeto de este expediente (.....), y a dos inmuebles más (.....), invocando en síntesis que no existía el hecho imponible del impuesto y disconformidad con la fórmula de cálculo del tributo.

Segundo.-Las autoliquidaciones de las fincas situadas en GCC y PG, se pagaron, siendo revisadas posteriormente, practicándose una liquidación complementaria respecto de la finca GCC e incoándose expediente sancionador habida cuenta de la falta de ingreso de la totalidad de la deuda tributaria.

Dicha solicitud de rectificación de las autoliquidaciones de las fincas mencionadas, sigue su tramitación independiente en el expediente citado 2014/.....

En cambio y por lo que se refiere a las fincas situadas en RC, 29 y RC, 8,, si bien en su día se rellenaron los impresos de autoliquidación respectivos, identificados con los núms PV 2013 3 07 y PV 2012 3 10, no se ingresó cantidad alguna en concepto del impuesto.

Tercero.-Respecto a las fincas objeto de este expediente y por las que no se pagó cantidad alguna mediante autoliquidación tal como se ha dicho, consta en el Registro de la Propiedad, que la recurrente, mediante escritura pública de 2-4-2012, vendió el inmueble situado en RC 8 a favor de una determinada sociedad mercantil.

Asimismo consta que el 21-3-2013, la interesada formalizó una escritura pública, por medio de la cual, aportó a otra sociedad mercantil, el 49,9833% de la finca situada en RC 29, de Barcelona.

La proporción del inmueble aportado, había sido adquirido por la recurrente, en cuanto a una tercera parte indivisa (33,33%) por compra efectuada el 13-9-2006 y en cuanto al 16,65% por compra efectuada el 23-10-2007.

Cuarto.-Al no efectuarse dentro de plazo el pago de las autoliquidaciones del impuesto, derivadas de las mencionadas transmisiones, se dio traslado de los antecedentes correspondientes a la Inspección Municipal de Hacienda.

Quinto.-El 25-7-2014, se paga a nombre de la recurrente, la autoliquidación PV 2014 3 14, correspondiente a la finca de RC 29, en que se consignó que la fecha de inicio del período impositivo era el 13-9-2011 y la fecha final del mismo, el 21-3-2013, siendo el importe de dicha autoliquidación de 14.221,92 €.

Sexto.-Mediante escrito de 28-8-2014, la Inspección comunicó a la interesada que iniciaba el procedimiento de comprobación de la situación tributaria de la recurrente por el impuesto y transmisiones de referencia, efectuándose una propuesta de regularización tributaria, de la que resultaban unos importes (incluidos los intereses de demora), de 26.873,16 € para la finca sita en RC, 8, y de 74.090,80 €, para la finca sita en RC 29.

En dicho escrito se comunicaba además a la interesada, la forma de cálculo provisional de los intereses de demora citados, que podían existir indicios de la comisión de una infracción tributaria por no haber ingresado en su día la totalidad del importe del tributo mediante autoliquidación, y que la determinación de las responsabilidades derivadas de esta infracción y la imposición de las sanciones tributarias pertinentes, serían objeto de expediente separado, cuyo inicio le sería notificado en su día.

Finalmente, en dicho escrito se daba trámite de audiencia a la interesada para que en el plazo de 10 días hábiles pudiera efectuar alegaciones, teniendo a su disposición en dicho plazo el expediente, en las oficinas de la Inspección.

Dicho escrito de comunicación se notificó el 3-9-2014.

Séptimo.-El 15-9-2014 y mediante instancia núm. de registro 2014/....., la interesada presentó escrito de alegaciones en la que daba por reproducidos todos los motivos de oposición que había argumentado el día 31-1-2014 (instancia 2014/.....) al presentar la solicitud de rectificación de autoliquidaciones y de devolución de ingresos antes referida, relativa a transmisiones de diversas fincas y entre ellas, de los dos inmuebles que son objeto de este expediente, sin efectuar el pago de las autoliquidaciones de los mismos en el momento de presentar dicha solicitud de rectificación y de devolución .

Octavo.-El 24-11-2014, la Inspectora Jefe de este IMH, dicta resolución desestimando las alegaciones presentadas, confirmando la propuesta de liquidación correspondiente a Reina Cristina 8 y rectificando y descontando de la liquidación de RC 29, el importe ingresado por la recurrente de 14.221,92 € mediante autoliquidación PV 2014 3 14, al no ser correcta la fecha de inicio del período impositivo que la interesada había consignado en dicha autoliquidación y acordando emitir las liquidaciones que deberían ser notificadas a la interesada conjuntamente con la resolución e incoar el correspondiente expediente sancionador por la presunta comisión de una infracción tributaria leve prevista en el art. 191 de la Ley General Tributaria.

Dicha resolución, así como las liquidaciones identificadas como PV 2014 2 22, relativa a RC 29, la cual y previo el descuento de 14.221,92 €, ascendía a 56.850,38 € y PV 2014 2 22, relativa a RC 8, de importe 27.267,81 € y la incoación de los expedientes sancionadores correspondientes, se notificaron para su pago en período voluntario el 22-12-2014.



Noveno.-Contra las citadas liquidaciones del impuesto, la interesada ha interpuesto recurso de alzada el 21-1-2015.

Décimo.-Según los datos que constan en el archivo informatizado sobre tributos de esta Administración, las liquidaciones impugnadas se encuentran reclamadas en vía de apremio, habiéndose notificado la Providencia de apremio núm. de recibo ET 2015 de las dos liquidaciones el 24-3-2015.

Asimismo consta que se han practicado a la interesada las liquidaciones por sanción núms. de recibo IT 2015 4 04 e IT 2015 4 04, notificadas el 12-3-15, las cuales se encuentran pendientes de pago en período voluntario.

Undécimo.-La solicitud de suspensión de las liquidaciones impugnadas, se tramita en expediente separado núm. 2015/.....

B.- Fundamentos jurídicos.-

Primero.-Los recursos presentados el 21-1-2015 y el 30-3-2015, han sido interpuestos dentro del plazo establecido en el art. 14 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales aprobado por RDLg. 2/2004, de 5 de marzo y art. 46 de la Ley 1/2006 de 13 de marzo, que regula el Régimen especial del municipio de Barcelona.

Segundo.-Según el art. 104.1 del RDL 2/2004, de 5 de marzo, Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales: *“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”.*

Así pues, a la vista del citado precepto legal, se desprende que para la realización del hecho imponible del presente impuesto, deben concurrir dos circunstancias. De una parte, la transmisión de la propiedad del terreno por cualquier título o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce limitativo del dominio y por otra parte, la existencia de incremento de valor experimentado sobre los terrenos objeto de transmisión.

En el presente caso, lo que se cuestiona es uno de estos requisitos para la realización del hecho imponible, como es la existencia de incremento de valor de los terrenos transmitidos

Tercero.- Para determinar este incremento de valor, el art. 107 del TRLRHL dispone que: *“La base imponible de este impuesto, está constituida por el incremento de valor de los terrenos puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años.*

A efectos de la determinación de la base imponible, habrá de tenerse en cuenta el valor del terreno en el momento del devengo de acuerdo con lo previsto en los apartados 2 y 3 de este artículo, y el porcentaje que corresponda en función de lo previsto en su apartado 4.

Y el apartado 2 añade 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”.*

Este artículo establece una regla de determinación de la base imponible del impuesto, clara y objetiva, siendo todos los elementos de su configuración fijados a partir de esta premisa.

La norma de determinación de la base imponible del Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (en adelante IVTNU), no constituye una presunción ni una

regla probatoria, sino que se trata de una regla de valoración que permite cuantificar en su integridad, la base imponible mediante un método objetivo.

El parámetro utilizado por la ley, es el valor catastral, (que está integrado por el valor del suelo y, en su caso, el valor de la construcción), determinado por cada uno de los inmuebles a partir de los datos obrantes en el Catastro Inmobiliario, en aplicación de la correspondiente ponencia de valores.

Si se tiene en cuenta la evolución histórica del presente impuesto, podemos observar que desde que se configuró como un impuesto local en el Estatuto Municipal de 1924 hasta el 31-12-1989, en que entró en vigor el presente impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, para determinar la base imponible, es decir el incremento de valor, era necesario calcular unos valores iniciales y finales a partir de los índices aprobados por cada municipio, teniendo que corregir el valor inicial con las mejoras permanentes realizadas en el terreno o las contribuciones especiales satisfechas durante el período de imposición.

La Ley de Régimen Local, texto refundido aprobado por Decreto de 24-6-1955, regulaba el arbitrio sobre el incremento de valor de los terrenos y entendía por incremento de valor, la diferencia en más entre el valor corriente en venta del terreno, en la fecha en que finalizó el período de imposición y el valor del mismo terreno al inicio de este período. Y a estos efectos, estimaba que el valor corriente en venta, era la suma de dinero por la que en condiciones normales, se encontraría comprador para el inmueble. Este concepto se asimilaba pues, al valor del mercado inmobiliario.

Con la entrada en vigor de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales, se produce un cambio sustancial en la regulación del impuesto, y por lo que aquí interesa, el régimen de determinación de la base imponible deja de estar constituida por la diferencia entre el valor inicial y el valor final, de forma que la mecánica a aplicar, se altera substancialmente y se dejan de aplicar los índices unitarios de los Ayuntamientos y se substituyen por aplicación de porcentajes sobre el valor de los terrenos a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles y, más concretamente, se establece que la base imponible, será el resultado de aplicar al valor catastral en el momento del devengo, el porcentaje que resulte del cuadro que la propia ley establece.

Lo que subyace en las modificaciones experimentadas en la regulación del impuesto, es que el legislador ha querido prescindir del concepto del valor de mercado, ya que este valor no es transparente y en muchas ocasiones, distorsiona los valores por circunstancias transitorias o coyunturales y ha optado por simplificar el sistema de determinación de la base imponible, configurando todos los elementos del tributo de manera objetiva. Este método, pretende proporcionar un sistema simplificado de cálculo. Aunque se pueda considerar que otros métodos sean más adecuados, la única opción legal es aplicar la regla prevista en la ley.

Por tanto, la actual regulación del impuesto establece esta regla de valoración, que por venir impuesta por ley, es en sí misma incontestable, convirtiéndose en norma de obligada aplicación, de suerte que, si el terreno objeto de transmisión, tiene asignado un valor catastral a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles, la regla de valoración opera con todos sus efectos, y el incremento de patrimonio debe considerarse producido.

Este ha sido el criterio sostenido por el Consell Tributari en su informe 76/12, dictado en un expediente, idéntico en esencia, y en el que se declaraba: "La configuración del procedimiento de determinación de la base imponible del impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de naturaleza urbana por parte del art. 107 del TRLRHL lleva a concluir que se está en presencia de una regla de valoración, de ineludible cumplimiento, cuyo establecimiento por ley impide que la administración tributaria municipal pueda modificar el valor que derive de la correcta aplicación de las reglas contenidas en dicho precepto. Así lo prevé expresamente, respecto del régimen de autoliquidación del impuesto, el art. 110.4 del TRLRHL al decretar que el Ayuntamiento correspondiente sólo podrá comprobar que las autoliquidaciones 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.", criterio que el Consell Tributari, ha reiterado en el dictamen de 22-7-2013, emitido en el expediente de

dicho Consell, núm. 118/13.

De lo anteriormente expuesto, se desprende la existencia del hecho imponible del impuesto en el caso objeto de las transmisiones de referencia.

Cuarto.-En relación a las sentencias de los Tribunales Superiores de Justicia alegadas por el interesado, por las que se reconoce la inexistencia del incremento de valor y en consecuencia la no realización del hecho imponible del presente impuesto, cabe decir que el sentido de las mismas no pueden ser compartidas por este Ayuntamiento, no ya por los argumentos jurídicos expuestos hasta el momento, sino porque tales sentencias, no son vinculantes al no constituir jurisprudencia, la cual viene determinada por la doctrina existente de forma reiterada del Tribunal Supremo (art. 1.6.del CC).

No obstante, resaltamos la sentencia dictada por el Juzgado Contencioso Administrativo nº 1 de Ávila, de **30 de julio de 2013**, que siendo del mismo rango jurisdiccional de las sentencias de los Tribunales Superiores de Justicia alegadas por el interesado, difiere de las mismas, destacando el contenido de varias sentencias del Tribunal Supremo:

“(...) 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 (...)".

Para concluir en su fundamento de derecho cuarto 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."

Con posterioridad a la sentencia que se ha transcrito, el Juzgado de lo Contencioso Administrativo núm. 14 de Barcelona, dictó otra sentencia en fecha **1 de Julio de 2014**, en el recurso contencioso administrativo núm. 182/2013- A, en el que la recurrente invocaba la inexistencia de incremento de valor de los terrenos, citando en su defensa, diferentes sentencias del TSJ de Cataluña, que entendían en síntesis que: 1) Cuando se acredite y pruebe que 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 y éste no podrá exigirse y 2) De la misma forma, la base imponible está constituida por el incremento de valor de los terrenos, el cual ha de prevalecer sobre la que resulte de la aplicación de las reglas del art. 107, que sólo entrarán en juego cuando el primero sea superior.

La referida sentencia de **1 de Julio de 2014**, desestimó el recurso contencioso administrativo citado y declaró en sus fundamentos jurídicos 4º y 5º), lo siguiente:

"(...) 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, arrojase 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".

Recientemente, la sentencia de fecha **19 de enero de 2015**, dictada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo núm. 8 de Barcelona, en autos del recurso contencioso administrativo núm. 345/2014-D, desestimó el citado recurso, en base a las siguientes consideraciones (fundamento jurídico 2º) :

"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 impropriamente 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 si 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 acudir 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 si impide 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, entendiendo 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, entendiendo 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.”

Finalmente, la sentencia del Juzgado de lo Contencioso Administrativo núm. 14 de Barcelona, dictada el **23 de marzo de 2015**, desestima el recurso contencioso administrativo 123/2014 B, reiterando los razonamientos jurídicos de las anteriores sentencias transcritas, y destacando en sus fundamentos jurídicos 2º y 4º 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 (...)*."

Quinto.-En cuanto a la alegación sobre la incorrección de la fórmula de cálculo adoptada por el Tribunal Superior de Justicia de Castilla la Mancha en su sentencia, de fecha 17 de abril de 2012, ésta se aparta del sistema de cálculo establecido en el art. 107 del TRLRHL, y se configura como una fórmula de cálculo no prevista en ninguna Ley. Se trata de una sentencia aislada que no supone la consideración de doctrina jurisprudencial al respecto. Es más, ésta sentencia considera tan sólo que la fórmula de cálculo aportada con la prueba documental de alcance técnico, y que desconocemos, es razonable sin hacer ninguna valoración más.

Las sentencias de los tribunales, hasta ahora, también han sido unánimes en la misma línea de interpretación de la determinación de la base imponible de la plusvalía municipal. Así la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, de **3 de marzo de 1999** (JT|1999|759), en su fundamento de derecho cuarto, dice:

"La fijación de la base imponible se objetiviza y calcula mediante un cuadro de porcentajes, en cuya virtud cada año transcurrido entre transmisión y transmisión acarrea un porcentaje de incremento de valor, que habrá de multiplicar por el número de años efectivamente transcurridos, y por el valor del terreno en el IBI en el momento del devengo, siendo el resultado de esa sencilla y doble multiplicación la base imponible fijada por el legislador, mediante un método legal, presuntivo y simple, que no tiene en cuenta en modo alguno si tal plusvalía es la realmente producida en el caso concreto o no."

Y la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Canarias, de fecha **3 de septiembre de 1999** (JT|1999|1718), en su fundamento de derecho cuarto, dice:

*"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."*

Asimismo, es preciso reseñar la sentencia dictada el **12 de septiembre de 2014** por el Juzgado Contencioso Administrativo nº 7 de Barcelona (RCA 523/2013-F). En su fundamento de derecho 2º dice lo siguiente:

"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.

Más recientemente, la antes mencionada sentencia de **1 de julio de 2014**, dictada por el Juzgado Contencioso Administrativo núm. 14 de Barcelona, dictada en el recurso contencioso administrativo 182/2013 A, declaró en su fundamento jurídico 6º:

“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 cálculo adoptada por el Tribunal Superior de Justicia de Castilla la Mancha en su sentencia, de fecha 17 de abril de 2012, se aparta del sistema de cálculo establecido en el art. 107 del TRLRHL, y se configura como una fórmula de cálculo no prevista en ninguna Ley. Se trata de una única sentencia aislada que no supone la consideración de doctrina jurisprudencial al respecto. Es más, ésta sentencia considera tan sólo que la fórmula de cálculo aportada con la prueba documental de alcance técnico, y que desconocemos, es razonable sin hacer ninguna valoración más.

En consecuencia, entendemos que la fórmula de cálculo que establece el art. 107 del TRLRHL, se ha de interpretar en el sentido que nos encontramos en presencia de una regla de valoración de ineludible cumplimiento, el establecimiento de la cual por Ley impide que la Administración tributaria municipal pueda modificar el valor que resulte de la correcta aplicación de las reglas contenidas en el art. 107. Así pues, del contenido de éste precepto, se ha de concluir que “Impuesto = valor catastral final x nº de años x coeficiente de incremento x tipo de gravamen”, utilizada por el Ayuntamiento para el cálculo del incremento de valor experimentado por las transmisiones de referencia, se ajustan plenamente a la literalidad de la norma

Sexto.- Respecto a la ausencia de previsión legal en el caso de inexistencia de incremento de valor que invoca la sociedad interesada y, como consecuencia de ello, ante la hipotética vulneración de los principios de justicia, proporcionalidad, capacidad económica, equitativa distribución de la carga tributaria y no confiscatoriedad a los que alude, se ha de decir que el Ayuntamiento no puede entrar a juzgar la validez de la ley que ampara y regula el procedimiento de determinación de la base imponible del impuesto que nos ocupa.

Partiendo de ésta premisa, del examen de la Ordenanza fiscal reguladora del IIVNTU, se desprende claramente que sus previsiones se ajustan estrictamente a las establecidas en el Texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales y, en particular, a su artículo 107, en el que se regula el procedimiento de determinación de la base imponible.

Séptimo.- En cuanto a la Providencia de apremio impugnada, correspondiente a las liquidaciones del impuesto núms. PV 2014 2 22 01604943 y PV 2014 2 22 01604946, no concurre ninguna de las causas de oposición a la vía de apremio de las contempladas en el art. 167 de la Ley General Tributaria, por lo que habiéndose notificado la misma como antes se ha



dicho el día 24-3-2015, dicha Providencia de apremio es correcta.

Debemos añadir finalmente, que no es competencia de esta Administración, sino de los correspondientes tribunales, el enjuiciamiento de la legalidad ni la debida adecuación al ordenamiento jurídico, de la ley que regula el impuesto (texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales) ni de la Ordenanza fiscal reguladora del impuesto, dictada en base a la ley citada y debidamente aprobada por la Corporación municipal, estando dicha Administración obligada por el art. 103 de la Constitución Española, a actuar con sometimiento pleno a la Ley y al Derecho, aplicando las disposiciones normativas vigentes, por lo que no procede entrar en el fondo de dicha alegación.

Por todo esto, se **PROPONE**:

RESOLUCIÓN

DESESTIMAR el recurso formulado y confirmar las liquidaciones impugnadas y la vía de apremio.