



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

Expediente: 49/23

Expediente de gestión: 2020RCAL...

Número de registro: 2020/...

Recurrente: SBB

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

Objeto tributario: MdS

Número autoliquidación: PV2018...

Cuota: 10.076,22 euros

Fecha de presentación del recurso: 30/09/2020

El Consell Tributari, reunido en sesión de 16 de noviembre de 2023, conociendo del recurso presentado por SBB, y después de haber oído al director jurídico del Institut Municipal d'Hisenda (IMH) en sesión informativa celebrada con carácter previo, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- La persona interesada interpone recurso de alzada contra la resolución del gerente del Institut Municipal d'Hisenda por la que se desestima la solicitud de no sujeción al impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU) en relación a la transmisión del inmueble identificado en la cabecera de esta resolución, y la devolución del importe ingresado mediante la correspondiente autoliquidación.

2.- De la documentación incorporada en el expediente, los antecedentes del mismo y el informe del IMH se desprende la siguiente relación de hechos:

- En fecha 01/08/2018, la persona interesada autoliquidó el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana devengado como consecuencia de la transmisión, en fecha 31/07/2018, del inmueble situado en C/ MdS, ..., mediante la autoliquidación con número PV2018..., que consta pagada.

- En fecha 28/03/2019, la persona interesada presentó respecto de la autoliquidación de referencia la solicitud de rectificación y devolución de ingresos indebidos con número de registro 2019/....

- La solicitud de rectificación de la autoliquidación fue expresamente desestimada por resolución, de fecha 17/07/2020, del gerente del Institut Municipal d'Hisenda. Esta resolución consta notificada, en fecha 18/08/2020, en el domicilio del presentador en la solicitud de rectificación de la autoliquidación, el Sr. ALM, en la calle PA ... de Barcelona.

Hay que decir que, en este caso, la resolución recurrida señala que según escrituras aportadas el inmueble fue adquirido, en fecha 6/07/2006, por el precio de 365.000 € y transmitido, en fecha 31/07/2018, por 355.000 €, siendo el motivo de la desestimación el que establece en su Fundamento Jurídico Tercero, relativo a la comparativa y proporcionalidad del valor catastral del suelo sobre el valor catastral total y su proyección sobre el precio de adquisición y transmisión.

- En fecha 30/09/2020, la persona interesada presentó mediante instancia con número de registro 2020/..., recurso de alzada contra la resolución desestimatoria de la solicitud formulada.

3.- El Institut Municipal d'Hisenda propone la inadmisión del recurso.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- La resolución del gerente del Institut Municipal d'Hisenda consta notificada en fecha 18/08/2020, en el domicilio del presentador en la solicitud, Sr. ALM, en la calle PA ..., de Barcelona. Esta notificación no puede tenerse por válida según se desprende de los datos que constan en las actuaciones.

El escrito solicitando la rectificación de la autoliquidación del impuesto y la consiguiente devolución del ingreso realizado, fue presentado el 20/03/2019 por el Sr. ALM, mediante instancia-modelo del propio Ayuntamiento. En esta instancia ni en el resto del expediente no consta que el Sr. ALM actuara en condición de representante voluntario de la interesada, la Sra. SBB, porque el espacio reservado a tal fin aparece sin rellenar, en blanco y sin ninguna expresión en tal sentido. Sin embargo, en el apartado relativo a “*Datos de la solicitud*”, y, más en concreto, a “*Datos de notificación*”, se expresa como “*Domicilio de contacto*” el correspondiente a la Sra. SBB, en la calle RdL..., de Barcelona. Este domicilio “*de notificación*” permanece inalterable durante todo el procedimiento, siendo

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

así que, en el recurso de alzada, se señala a efectos de notificaciones este mismo domicilio en la calle RdL

Por tal motivo, la resolución del gerente del Institut Municipal d'Hisenda de fecha 17/07/2020 debió ser notificada en el domicilio correspondiente al de la calle RdL ... , y no en la calle PA... . Al no hacerlo así se vulneró lo dispuesto en los arts. 46.1 y 110.1 de la Ley General Tributaria que regulan la representación y la práctica de las notificaciones. En consecuencia, el recurso de alzada tiene que ser considerado interpuesto dentro del plazo legal, porque la notificación defectuosa produce sus efectos *“a partir de la fecha en que el interesado realice actuaciones que supongan el conocimiento del contenido y alcance de la resolución o acto objeto de la notificación, o interponga cualquier recurso que proceda”* (art. 40.3 de la Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas).

Segundo.- El artículo 104.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales –de ahora en adelante TRLRHL– establece que:

“El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.”

Del anterior precepto legal se desprende que para la realización del hecho imponible tienen que concurrir dos circunstancias. La primera, la transmisión de la propiedad del terreno por cualquier título o la constitución o transmisión de cualquier derecho real limitativo del dominio, y la segunda, la existencia de incremento de valor experimentado sobre el terreno objeto de transmisión.

En el presente caso, lo que se cuestiona es uno de los dos requisitos para la realización del hecho imponible, como es la existencia de incremento de valor del terreno transmitido.

Para determinar este incremento de valor, el artículo 107.1 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 veinte 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 coeficiente que corresponda en función de lo previsto en su apartado 4”

El apartado 2 de este artículo 107 TRLRHL, regula las reglas para determinar el valor del terreno en el momento de devengo del impuesto, que:

“a) En las transmisiones de terrenos, el valor de estos en el momento del devengo, será el que tengan determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (...)”

Por otro lado, el artículo 107.4 concreta el modo de cálculo de la base imponible:

“4. Sobre el valor del terreno en el momento del devengo, derivado de lo dispuesto en los apartados 2 y 3 anteriores, se aplicará el coeficiente anual que determine cada ayuntamiento, sin que aquél pueda exceder de los límites siguientes:

a) Período de uno hasta cinco años: 3,7.

b) Período de hasta 10 años: 3,5.

c) Período de hasta 15 años: 3,2.

d) Período de hasta 20 años: 3.

Para determinar el porcentaje, se aplicarán las reglas siguientes:

1.ª El incremento de valor de cada operación gravada por el impuesto se determinará con arreglo al coeficiente anual fijado por el ayuntamiento para el período que comprenda el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto dicho incremento.

2.ª El coeficiente a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo será el resultante de multiplicar el coeficiente anual aplicable a cada caso concreto por el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto el incremento del valor.

3.ª Para determinar el coeficiente anual aplicable a cada operación concreta conforme a la regla 1.ª y para determinar el número de años por los que se ha de multiplicar dicho coeficiente anual conforme a la regla 2.ª, sólo se considerarán los años completos que integren el período de puesta de manifiesto del incremento de



valor, sin que a tales efectos puedan considerarse las fracciones de años de dicho período.

Los coeficientes anuales fijados en este apartado podrán ser modificados por las Leyes de Presupuestos Generales del Estado”.

El artículo 110.4 TRLRHL habilita a los Ayuntamientos para que puedan establecer el sistema de autoliquidación, que llevará en sí mismo el ingreso, por parte del sujeto pasivo, de la cuota tributaria resultante dentro de los plazos previstos en el apartado 2 de este artículo; añadiendo que:

“Respecto de dichas autoliquidaciones,..., el ayuntamiento correspondiente solo podrá comprobar que se han efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas”.

Tercero.- La sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional número 59/2017, de 11 de mayo, publicada el 15 de junio de 2017, BOE número 142 (de ahora en adelante, STC 59/2017), declara:

“que los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor” basándose en las siguientes precisiones sobre su alcance (FJ 5):

“a) El impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual. Lo es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión. Deben declararse inconstitucionales y nulos, en consecuencia, los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, “únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica” (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5).

b) Como apunta el Fiscal General del Estado, aunque el órgano judicial se ha limitado a poner en duda la constitucionalidad... y nulidad, por conexión (art. 39.1 LOTC) con los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, al artículo 110.4 LHL, teniendo en cuenta

la íntima relación existente entre este último citado precepto y las reglas de valoración previstas en aquellos, cuya existencia no se explica de forma autónoma sino solo por su vinculación con aquel, el cual “no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene” [SSTC 26/2017, FJ 6, y 37/2017, FJ 4 e)]. Por consiguiente, debe declararse inconstitucional y nulo el artículo 110.4 LHL, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpressiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7, y 37/2017, FJ 5).

c) Una vez expulsados del ordenamiento jurídico, ex origine, los artículos 107.2 y 110.4 LHL, en los términos señalados, debe indicarse que la forma de determinar la existencia o no de un incremento susceptible de ser sometido a tributación es algo que solo corresponde al legislador, en su libertad de configuración normativa, a partir de la publicación de esta Sentencia, llevando a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto que permitan arbitrar el modo de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (...).”

Más recientemente el mismo Tribunal Constitucional, en la sentencia número 126/2019, de 31 de octubre de 2019, publicada en el Boletín Oficial del Estado del día 6 de diciembre de 2019, estima la cuestión de inconstitucionalidad número 1020-2019, promovida por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 32 de Madrid, y, en consecuencia, declara que el art. 107.4 del TRLRHL es inconstitucional por vulnerar el principio de capacidad económica y la prohibición de confiscatoriedad, lo uno y lo otro consagrados en el art. 31.1 CE, en los supuestos en que la cuota a pagar es superior al incremento patrimonial obtenido por el contribuyente.

La sentencia determina la inconstitucionalidad de dicha norma en los términos previstos en la letra a) de su Fundamento Jurídico Quinto:

“a) El alcance de la declaración: la anterior declaración de inconstitucionalidad no puede serlo, sin embargo, en todo caso, lo que privaría a las entidades locales del gravamen de capacidades económicas reales. En coherencia con la declaración parcial de inconstitucionalidad que hizo la STC 59/2017, el art. 107.4 TRLHL debe serlo únicamente en aquellos casos en los que la cuota a satisfacer es superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente. Eso sí, la inconstitucionalidad así apreciada no puede extenderse, sin embargo, como pretende el órgano judicial, al art. 108.1 TRLHL (tipo de gravamen), pues el vicio declarado

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

se halla exclusivamente en la forma de determinar la base imponible y no en la de calcular la cuota tributaria”.

En la misma letra a) del FJ Quinto, el TC hace una precisión sobre el alcance concreto del pronunciamiento:

“Ha de añadirse una precisión sobre el alcance concreto del fallo. Por exigencia del principio de seguridad jurídica (art. 9 .3 CE), y al igual que hemos hecho en otras ocasiones (por todas, SSTC 22/2015 de 16 de febrero, FJ 5; y 73/2017, de 8 de junio, FJ 6), únicamente han de considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en esta Sentencia aquellas que, a la fecha de publicación de la misma, no hayan adquirido firmeza por haber sido impugnadas en tiempo y forma, y no haber recaído todavía en ellas una resolución administrativa o judicial firme”.

Posteriormente, en fecha 25 de noviembre de 2019, el Tribunal Constitucional dicta una nueva sentencia sobre dicha cuestión (sentencia núm. 153/2019, publicada en el BOE el día 6 de enero de 2020), en relación con un Auto de fecha 6 de junio de 2019 del Juzgado del Contencioso–Administrativo núm. 2 de Zaragoza. Esta sentencia declara en su pronunciamiento la pérdida sobrevenida de su objeto, en atención a que, como se afirma en la misma:

“(…) En cuanto al fondo, en la STC 126/2019, de 31 de octubre, se ha resuelto la cuestión de inconstitucionalidad núm. 1020-2019, sustancialmente igual a la aquí planteada, referida a un caso en el que el impuesto sobre el valor de los terrenos de naturaleza urbana resultante del sistema de cálculo previsto en el art. 107 TRLHL, en concreto en su apartado 4, era –como en el presente– superior al incremento patrimonial obtenido. En dicho pronunciamiento se declara que el art. 107.4 TRLHL es inconstitucional por vulnerar el principio de capacidad económica y la prohibición de confiscatoriedad, consagrados en el art. 31.1 CE, en aquellos supuestos en los que la cuota a pagar es superior al incremento patrimonial obtenido por el contribuyente”.

En la misma sentencia, el Tribunal, después de reproducir el Fundamento Jurídico Quinto, letra a) de la sentencia 126/2019, concluye que:

“Habiendo sido declarado inconstitucional el art. 107.4 TRLHL, en los términos que se acaban de exponer, la duda planteada por el órgano judicial ha quedado

disipada, por lo que la presente cuestión de inconstitucionalidad ha perdido su objeto, conforme a la reiterada doctrina de este Tribunal [SSTC 47/2017, de 27 de abril, FJ 3 c); 49/2017, de 8 de mayo, FJ 4; 55/2017, de 11 de mayo, FJ 3 c), y 60/2018, de 4 de junio, FJ 3J]”.

El pronunciamiento del Tribunal Constitucional ha dado lugar a interpretaciones judiciales contradictorias por parte de los Tribunales Superiores de Justicia.

Algunos tribunales han entendido que con la declaración de inconstitucionalidad de los artículos mencionados es obligada la anulación de las liquidaciones y la devolución de los ingresos indebidos sin entrar a valorar si existe o no un incremento de valor (tesis maximalista defendida entre otras por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en su sentencia de 30 de octubre de 2017). Por el contrario, otros tribunales han entendido que solo corresponde anular las liquidaciones y la devolución de los ingresos indebidos en los casos en que realmente ha habido un decremento de valor del inmueble transmitido y han determinado a quien corresponde probar este decremento de valor (tesis minimalista defendida entre otras por el Tribunal Superior de Justicia de Aragón en su sentencia de 27 de septiembre de 2017).

Estas contradicciones han sido superadas, en parte, por la reciente **sentencia del Tribunal Supremo núm. 1163/2018, de 9 de julio**, dictada en el recurso de casación 6226/2017 que interpreta el alcance de la declaración de inconstitucionalidad de la STC 59/2017. Los criterios interpretativos que esta resolución judicial asienta son los siguientes:

En primer lugar, el Tribunal Supremo considera que los artículos 107.1 y 107.2 letra a) TRLRHL, solo sufren de una inconstitucionalidad y nulidad parcial. Dice el Alto Tribunal:

“En este sentido, son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar, por cualquiera de los medios que hemos expresado en el fundamento de derecho Quinto, que la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título (o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos), no ha puesto de manifiesto un incremento de su valor o, lo que es igual, una capacidad económica susceptible de ser gravada con fundamento en el artículo 31.1 CE”

No obstante, el Tribunal Supremo interpreta que el artículo 110.4 TRLRHL es inconstitucional y nulo en todo caso (inconstitucionalidad total), porque:



“como señala la STC 59/2017, “no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene”, o dicho de otro modo, porque “impide a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpressiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7, y 37/2017, FJ 5)”. Esa nulidad total de dicho precepto, precisamente, es la que posibilita que los obligados tributarios puedan probar, desde la STC 59/2017, la inexistencia de un aumento del valor del terreno ante la Administración municipal o, en su caso, ante el órgano judicial, y, en caso contrario, es la que habilita la plena aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL.”

El Tribunal Supremo reafirma en el Fundamento Jurídico Quinto que corresponde al sujeto pasivo del IIVTNU probar la inexistencia de una plusvalía real, conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, tal y como el TC ya lo dejaba patente en la misma STC 59/2017.

En este sentido expresa:

*“De la interpretación del alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017 que acabamos de efectuar (parcial en lo que se refiere a los artículos 107.1 y 107. 2 a) del TRLHL y total en relación con el artículo 110.4 del TRLHL) resultan, en esencia, tres corolarios: (1) primero, anulada y expulsada definitivamente del ordenamiento jurídico la prohibición que tenían los sujetos pasivos de probar la inexistencia de incrementos de valor en la transmisión onerosa de terrenos de naturaleza urbana ex artículo 110.4 del TRLHL **puede el obligado tributario demostrar que el terreno no ha experimentado un aumento de valor** y, por ende, que no se ha producido el nacimiento de la obligación tributaria principal correspondiente al IIVTNU; (2) segundo, **demostrada la inexistencia de plusvalía, no procederá la liquidación del impuesto** (o, en su caso, corresponderá la anulación de la liquidación practicada o la rectificación de la autoliquidación y el reconocimiento del derecho a la devolución); y (3) tercero, **en caso contrario, habrá de girarse la correspondiente liquidación cuantificándose la base imponible del impuesto de conformidad con lo previsto en los artículos 107.1 y 107. 2 a) del TRLHL** (que, según hemos dicho, han quedado en vigor para los casos de existencia de incremento de valor).”*

Respecto a la forma de acreditar la inexistencia de incremento de valor por parte del sujeto pasivo del impuesto, el Tribunal Supremo dice expresamente que:

*“para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo (a) ofrecer **cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla**, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas, (b) optar por una prueba pericial que confirme tales indicios, o (c) emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU. Precisamente –nos interesa subrayarlo– fue la diferencia entre el precio de adquisición y el de transmisión de los terrenos transmitidos la prueba tenida en cuenta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017 para asumir –sin oponer reparo alguno– que, en los supuestos de hechos examinados por el órgano judicial que planteó la cuestión de inconstitucionalidad, existía una minusvalía.”*

En el supuesto de que el sujeto pasivo aporte las escrituras de transmisión y adquisición del inmueble, la posterior **sentencia del Tribunal Supremo núm. 1.248/2018, de 17 de julio**, dictada en resolución del recurso de casación núm. 5664/2017 reitera lo interpretado en su sentencia de 9 de julio y, además, declara con valor de doctrina que:

“(…) los valores consignados en las escrituras públicas, en tanto sean expresivos de que la transmisión se ha efectuado por un precio inferior al de adquisición, constituyen un sólido y ordinario principio de prueba que, sin poseer un valor absoluto –que no podemos establecer con carácter abstracto en sede casacional– sí que bastarían, por lo general, como fuente de acreditación del hecho justificador de la inaplicabilidad del impuesto que, no debemos olvidar, hace solo objeto de gravamen las plusvalías o incrementos de valor.

En otras palabras, tales datos, a menos que fueran simulados, deberían ser suficientes desde la perspectiva de la onus probando, para desplazar a la parte contraria, al Ayuntamiento gestor y liquidador, la carga de acreditar en contrario, de modo bastante, que los precios inicial o final son mendaces o falsos o no se corresponden con la realidad de lo sucedido”.

Por otro lado resulta imprescindible destacar que la sentencia del Tribunal Supremo de 30 de enero de 2020 (recurso 151/2018), después de acoger en su Fundamento Jurídico Quinto la reciente doctrina del Tribunal Constitucional en la STC 12/2019, de 31 de octubre de 2019, dedica su Fundamento Jurídico Sexto a la fijación de los criterios



interpretativos sobre los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4, a la luz de la doctrina del Tribunal Constitucional contenida en ambas sentencias:

“SEXTO.- Criterios interpretativos sobre los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del TRLHL, a la luz de la doctrina del Tribunal Constitucional contenida en las SSTC 59/2017 y 126/2019.

Conforme a lo que ha sido expuesto, y según ordena el artículo 93.1 LJCA, procede fijar la siguiente interpretación de los preceptos legales concernidos en este litigio:

1º) Los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, a tenor de la interpretación que hemos hecho del fallo y del Fundamento Jurídico Quinto de la STC 59/2017, adolecen solo de una inconstitucionalidad y nulidad parcial.

En este sentido, son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar, por cualquiera de los medios que antes hemos expresado, que la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título (o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos), no ha puesto de manifiesto un incremento de su valor o, lo que es igual, una capacidad económica susceptible de ser gravada con fundamento en el artículo 31.1 CE.

2º) El artículo 110.4 del TRLHL, sin embargo, es inconstitucional y nulo en todo caso (inconstitucionalidad total) porque, como señala la STC 59/2017, “no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene”, o, dicho de otro modo, porque “imp[ide] a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7, y 37/2017, FJ 5)”.

Esa nulidad total de dicho precepto, precisamente, es la que posibilita que los obligados tributarios puedan probar, desde la STC 59/2017, la inexistencia de un aumento del valor del terreno ante la Administración municipal o, en su caso, ante el órgano judicial, y, en caso contrario, es la que habilita la plena aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL [...].

3º) Esos artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL deberán ser inaplicados como inconstitucionales cuando, mediante prueba practicada por el sujeto pasivo, jurídicamente idónea y eficaz para acreditar la evolución realmente experimentada

por el valor del concreto suelo a que vaya referido el gravamen, se haya constatado cuál ha sido el incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente; y la determinación de la base imponible, efectuada según lo dispuesto en ese mencionado artículo 107, conduzca al resultado de una cuota a satisfacer superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente.

Y la consecuencia de la inaplicación derivada e esa específica inconstitucionalidad será que la cuota exigible al contribuyente no podrá ser superior a ese incremento patrimonial realmente obtenido que haya quedado acreditado”.

Estos criterios interpretativos ya se incorporan en posteriores pronunciamientos del Tribunal Supremo, como son las sentencias de 3 de febrero de 2020 (recurso 1139/2018), de 12 de febrero de 2020 (recurso 4327/2017) o de 18 de mayo de 2020 (recurso 1417/2019).

Por otra parte en la sentencia de 13 de febrero de 2019, recaída en el recurso de casación 4238/2017, se afirma literalmente lo siguiente:

“La carga de la prueba de la inexistencia de plusvalía recae sobre el sujeto pasivo del impuesto con independencia de que el ayuntamiento impositor haya previsto la gestión del IIVTNU por el procedimiento iniciado mediante declaración (artículos 128 a 130 de la LGT) o por el sistema de autoliquidación (artículo 120 LGT), en la medida en que (i) para la determinación y prueba de la inexistencia de una plusvalía gravable las actuaciones relevantes son las de manifestación de la realización del hecho imponible y de comunicación a la Administración de los datos relevantes para la cuantificación de la deuda tributaria, y (ii) sendas actuaciones corresponden por igual al obligado tributario se gestione el tributo por el procedimiento de declaración o por el sistema de autoliquidación.”

De todo ello, se tiene que concluir que corresponde a la parte interesada aportar cualquier principio de prueba que, cuando menos indiciariamente, permita apreciar la inexistencia de incremento de valor del inmueble. Hay que tener en cuenta que lo que se somete a estudio es la determinación de si un inmueble concreto ha sufrido o no una disminución de valor desde el momento de su adquisición al de su transmisión, lo que exige realizar una comparación entre el valor real en el momento de la adquisición y el valor real en el momento de la transmisión.

La Sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional número 126/2019 de 31 de octubre de 2019 publicada el 6 de diciembre, BOE número 293 ha declarado que:



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

“el art. 107.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, es inconstitucional, en los términos previstos en la letra a) del fundamento jurídico 5” y en concreto ha establecido:

“a) El alcance de la declaración: la anterior declaración de inconstitucionalidad no puede serlo, sin embargo, en todo caso, lo que privaría a las entidades locales del gravamen de capacidades económicas reales. En coherencia con la declaración parcial de inconstitucionalidad que hizo la STC 59/2017, el art. 107.4 TRLHL debe serlo únicamente en aquellos casos en los que la cuota a satisfacer es superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente. Eso sí, la inconstitucionalidad así apreciada no puede extenderse, sin embargo, como pretende el órgano judicial, al art. 108.1 TRLHL (tipo de gravamen), pues el vicio declarado se halla exclusivamente en la forma de determinar la base imponible y no en la de calcular la cuota tributaria.

Ha de añadirse una precisión sobre el alcance concreto del fallo. Por exigencia del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), y al igual que hemos hecho en otras ocasiones (por todas, SSTC 22/2015 de 16 de febrero, FJ 5, y 73/2017, de 8 de junio, FJ 6), únicamente han de considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en esta sentencia aquellas que, a la fecha de publicación de la misma, no hayan adquirido firmeza por haber sido impugnadas en tiempo y forma, y no haber recaído todavía en ellas una resolución administrativa o judicial firme.”

Cuarto.- La resolución recurrida aplicaba al precio de adquisición de la finca el porcentaje correspondiente al valor catastral del suelo que tenía asignado en el momento de la adquisición, y al precio de transmisión se aplica el porcentaje correspondiente al valor catastral del suelo que tiene asignado, de tal forma que resultan valores homogéneos y objetivamente comparables y, en consecuencia, determinaba la existencia de incremento. Ahora bien, el Consell Tributari ha considerado de forma reiterada en anteriores ocasiones que la mencionada comparativa de los valores catastrales del inmueble *“carece de la fuerza y entidad probatoria suficiente para desvirtuar el sólido y ordinario principio de prueba que constituyen los valores consignados en las escrituras de adquisición y transmisión”*.

Por lo tanto, e igual que ocurre en el expediente 180/21, en el presente caso procede concluir que *“A la vista de la comparativa de los valores consignados en estas escrituras que constan en los antecedentes, y en tanto que el Ayuntamiento no ha probado que estos valores sean falsos o no ajustados a la realidad, procede estimar la pretensión del recurrente en el sentido de afirmar que en la transmisión examinada no ha habido incremento de valor susceptible de gravamen en concepto del IIVTNU.”*

Trasladando esto al caso concreto que nos ocupa en que la persona interesada ha aportado las escrituras públicas de adquisición y de transmisión del inmueble que acreditan un valor de adquisición (365.000 €) superior al de transmisión (355.000 €), y dado que no consta en el expediente administrativo prueba suficiente acreditativa que estos valores escriturados no se correspondan con su valor real o sean falsos o simulados, hay que estar a los valores escriturados y, en consecuencia, a la inexistencia de incremento de valor del suelo durante el periodo comprendido entre la fecha de adquisición del inmueble y la fecha de la transmisión.

En consecuencia, se tiene que concluir la falta de realización del hecho imponible del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana en este supuesto concreto.

Por todo esto, y en disconformidad con la propuesta del Institut Municipal d'Hisenda,

SE PROPONE

ESTIMAR el recurso presentado, DECLARAR la no sujeción al IIVTNU de la transmisión de referencia, y DEVOLVER el importe pagado.