



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

Expedient: 66/24

Expedient de gestió: 2024RCAL....

Matrícula:2023/...

Recurrent: GGSLBSSA

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

Data de presentació del recurs: 4/5/2023

El Consell Tributari, reunit en sessió de 30 d'abril de 2024, coneixent del recurs presentat per GGSLBSSA, ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a aquest efecte, adoptant el següent acord:

ANTECEDENTS DE FET

1.- A la data referenciada a l'encapçalament, l'interessat interposa recurs d'alçada contra els actes que es detallen a continuació:

Acte impugnat / Rebut	Detall: Concepte	Identificador / Adreça Objecte	Import €	Període/Data
Resolució presumpta sol·licitud prèvia	IMPOST DE PLUSVÀLUA	1238... /... PBJ		
Autoliquidació PV2019...6	IMPOST DE PLUSVÀLUA	1238... /... PBJ	48.135,03	09/01/2019

2.-La interessada interposa recurs d'alçada davant la desestimació presumpta, per silenci administratiu, de la seva sol·licitud de rectificació de l'autoliquidació de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana (IIVTNU) identificada a la capçalera d'aquesta resolució, i de devolució d'allò ingressat en pagament d'aquesta.

En essència, la recurrent al·lega, per una banda, que la transmissió de l'immoble de referència, realitzada mitjançant escriptura de compravenda en exercici d'opció de compra en el marc d'un contracte d'arrendament financer, no va posar de manifest increment de valor del sòl, de manera que no va realitzar el fet imposable de l'IIVTNU i no està subjecta a aquest tribut. Entén que la quota ingressada resulta, en conseqüència, confiscatòria perquè és superior a l'increment patrimonial obtingut amb la transmissió de l'immoble. Invoca com a fonament, entre d'altres, les sentències del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de maig, i 121/2019, de 31 d'octubre, i aporta per acreditar l'absència d'increment de valor l'escriptura d'arrendament financer sobre l'immoble i la de compravenda en exercici d'opció de compra per la qual es va produir la transmissió en qüestió.

Al·lega també que els articles 107.1, segon paràgraf, 107.2.a) i 107.4 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL), aplicats a l'autoliquidació de referència per a la determinació de la base imposable de l'impost, han estat declarats inconstitucionals i nuls per la sentència del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 d'octubre de 2021, per resultar contraris al principi de capacitat econòmica.

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

- En data 2/7/2001, BSL EFC SA va adquirir l'immoble identificat a la capçalera d'aquesta resolució, mitjançant escriptura de compravenda atorgada davant la notaria de Barcelona BGP sota el número ... del protocol. Aquesta escriptura de compravenda no ha estat aportada.

En aquesta mateixa data i davant de la mateixa notària, sota el número ... del seu protocol, es va atorgar escriptura d'arrendament financer, en virtut de la qual BSL EFC SA va cedir l'immoble en règim d'arrendament financer immobiliari a SGQSL. En aquesta escriptura, que la recurrent sí que aporta, es va estipular el preu de l'arrendament financer en 402.678,11 euros, més l'IVA corresponent, que l'arrendatària financera havia de satisfer en 120 quotes mensuals, i el preu d'adquisició de l'immoble per part de la arrendatària financera a l'efecte de l'opció de compra en 4.303,70 euros, i s'especifica que si s'exerceix aquesta l'IIVTNU seria a càrrec de la compradora.

- En data 04/12/2018, BS SA va transmetre a GG SL mitjançant escriptura de compravenda per exercici d'opció de compra atorgada davant del notari de Barcelona SFR (protocol ...), el



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

ple domini sobre l'immoble de referència pel preu pactat com a valor residual de 4.303,70 euros, més IVA.

Segons consta en aquesta escriptura, que també s'hi aporta:

“A.- La mercantil “GG SL”,- domiciliada a Barcelona, carrer V...; constituïda per temps indefinit amb la denominació de “SGTM SL”, en escriptura autoritzada pel Notari de Barcelona, JGC, el dia 1 d'agost de 1997, amb el número... d'ordre del seu protocol. Canviada la seva denominació per la de “SGQ SL”, en escriptura autoritzada pel mateix Notari el dia 16 de juliol de 1999, amb el número... de protocol. Canviada novament la seva denominació per la de “RQSL”, en escriptura autoritzada pel Notari de Barcelona, el senyor JAJ, el dia 24 de gener de 2008, amb el número... de protocol. I canviada novament la seva denominació per l'actual en virtut d'escriptura autoritzada pel Notari de Barcelona, el senyor JAJ, el dia 9 d'octubre de 2012, amb el número... de protocol.”

Segons consta també a l'escriptura, l'immoble transmès pertanyia a BS SA en virtut del següent:

TITULO: Pertany a BS SA en virtut d'escriptura de compravenda atorgada el dia 2 de juliol de 2001, davant del Notari de Barcelona, la senyora BGP, amb número de protocol....

I per escriptura de fusió per absorció de BSL EFC SA (absorbida) amb BS SA (absorbent), formalitzada en data 1 de juliol de 2003, autoritzada pel Notari de Sabadell, Don JMG, número de protocol.... Aquesta escriptura està inscrita al Registre Mercantil de Barcelona, quant a la fusió per absorció de la societat BS SA al foli..., del tom..., full número..., inscripció...; i quant a la dissolució de la societat BSL EFC SA al foli... del tom..., full número..., inscripció....”

- Segons documentació que obra a l'expedient i consultada la base de dades de la recaptació municipal, amb relació a la transmissió de l'immoble per compravenda en exercici de l'opció de compra de data 04/12/2018, consta practicada, amb la mercantil BS SA com a subjecte

passiu, l'autoliquidació de l'IIVTNU amb número de rebut PV2019... i import de 48.135,03, que consta pagada en data 15/01/2019.

- En data 30/09/2022, la mercantil interessada va presentar sol·licitud de rectificació de l'autoliquidació de referència i de devolució del que ingressés en pagament d'aquesta, amb número de registre 2022/....

- En data 15/4/2023, mitjançant instància amb número de registre 2023/..., la mercantil interessada interposa recurs d'alçada contra la desestimació presumpta, per silenci administratiu, de la sol·licitud referida.

- Contra la desestimació presumpta del recurs d'alçada per silenci administratiu s'ha interposat el recurs contenciós administratiu davant el Jutjat Contenciós Administratiu 9 de Barcelona.

- Consta a l'expedient informe de valoració del sòl, emès en data 1/2/2024 per l'arquitecta municipal adscrita al Departament de Cadastre, IBI i Plusvàlua de l'Institut Municipal d'Hisenda de Barcelona, la conclusió del qual és que el sòl de l'immoble de referència sí que va augmentar de valor entre les dates d'adquisició i transmissió en el cas que ens ocupa.

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

FONAMENTS DE DRET

Primer.- Recurs presentat en termini

L'article 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, per la qual s'aprova el règim especial del municipi de Barcelona, disposa que contra els actes de l'Administració municipal d'aplicació dels tributs locals i altres ingressos de dret públic que siguin de competència municipal es podrà interposar recurs d'alçada davant l'Alcaldia, aplicant-se el règim jurídic del recurs regulat a l'article 14 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març.

D'altra banda, d'acord amb l'article 122 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques, si l'acte recorregut no és exprés, el sol·licitant podrà interposar el recurs en qualsevol moment a partir del dia següent a aquell



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

que, d'acord amb la seva normativa específica es produeixin els efectes del silenci administratiu.

Segons l'article 128.4 del Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs (RD 1065/2007, de 27 de juliol), el termini màxim per notificar la resolució del procediment de rectificació d'autoliquidacions serà de sis mesos. Transcorregut aquest termini sense haver-se realitzat la notificació expressa de l'acord adoptat, la sol·licitud es pot entendre desestimada.

Atès que ha estat interposat una vegada finalitzat el termini de sis mesos legalment previst per notificar la resolució de la sol·licitud de rectificació i devolució de l'autoliquidació de l'IIVTNU de referència sense que s'hagi adoptat una resolució expressa, el recurs d'alçada ha estat interposat en termini .

Segon.- Legitimació activa de l'arrendatària financera per reclamar la devolució d'autoliquidacions practicades per l'arrendadora financera i, en cas d'estimar-se, dret a obtenir la devolució

D'acord amb la Sentència 1509/2019 del Tribunal Suprem de 30 d'octubre de 2019, recurs de cassació 3738/2018, es reconeix legitimació per recórrer en via contenciós administrativa per tenir un interès legítim als qui, sense ser subjectes passius, assumeixin en virtut de pacte o contracte l'obligació tributària principal de pagament d'un tribut local -com l'IIVTNU- en estar legitimats per interposar el recurs de reposició tributari local en aquells casos, com el present, en què el recurs esgota la via administrativa local.

Segons el Tribunal Suprem, els termes de l'article. 14.2.d.2n del TRLRHL són inequívocs quan permeten que interposi el recurs de reposició qualsevol altra persona els interessos legítims i directes dels quals resultin afectats per l'acte administratiu de gestió i, per descomptat, des d'aquesta perspectiva, al tercer que es compromet i paga una càrrega tributària que no correspon legalment, difícilment se li pot negar que tingui un interès directe, propi, qualificat i específic, en definitiva un interès legítim, com exigeix l'article 14.2.d.21 TRLHL.

En aquest cas, malgrat que qui presenta i ingressa l'autoliquidació de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana és el mateix tributari obligat a això, això és l'entitat bancària com a subjecte passiu, la recurrent ostenta la legitimació abans indicada, ja que com queda acreditat a l'escriptura d'exercici d'opció de compra (estipulació quarta) s'ha acordat entre les parts que l'entitat adquirent, ara sol·licitant, sigui qui suporti el pagament de l'impost esmentat.

Ara bé, el fet que l'entitat compradora es trobi legitimada per instar la sol·licitud de devolució i si és el cas per interposar el corresponent recurs, no vol dir que una eventual estimació **per via administrativa o judicial** de la seva pretensió comporti que la devolució de l'import del tribut s'hagi de realitzar a l'entitat interessada.

En efecte, l'article 17.5 de la Llei General Tributària (LGT) estableix clarament que:

“5. Los elementos de la obligación tributaria no podrán ser alterados por actos o convenios de los particulares, que no producirán efectos ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas.”

Així mateix, l'article 18 de la LGT estableix la indisponibilitat del crèdit tributari:

“El crédito tributario es indisponible salvo que la ley establezca otra cosa.”

Per la seva banda, l'article 32 de la LGT estableix que:

“1. La Administración tributaria devolverá a los obligados tributarios, a los sujetos infractores o a los sucesores de unos y otros, los ingresos que indebidamente se hubieran realizado en el Tesoro Público con ocasión del cumplimiento de sus obligaciones tributarias o del pago de sanciones, conforme a lo establecido en el artículo 221 de esta ley.”

Doncs bé, l'article 106.1 a) del Reial Decret Legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el TRLRHL estableix que és subjecte passiu a títol de contribuent de l'impost referenciat, a les transmissions de terrenys o a la constitució o transmissió de drets reals de gaudi limitatius del domini a títol lucratiu, la persona física o jurídica, o l'entitat a què fa referència l'article 35.4



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

de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (d'ara endavant LGT), que adquireixi el terreny o a favor del qual es constitueixi o transmeti el dret real de què es tracti.

L'article 120.3 de la LGT disposa:

"cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente."

L'article 131 del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs (RD 1065/2007, de 27 de juliol), estableix el següent:

"(...) 4. Cuando el derecho a la devolución se transmita a los sucesores, se atenderá a la normativa específica que determine los titulares del derecho y la cuantía que a cada uno corresponda.

5. Salvo lo dispuesto en el apartado anterior, la transmisión del derecho a una devolución tributaria por actos o negocios entre particulares no surtirá efectos ante la Administración, conforme a lo dispuesto en el artículo 17.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria."

De la normativa esmentada se'n desprèn que, en casos com el que ens ocupa, l'entitat bancària i arrendadora financera és subjecte passiu als efectes de l'impost referenciat, motiu pel qual, si bé l'arrendatària financera, a la vista de la doctrina fixada per el Tribunal Suprem, està legitimada per promoure l'inici del procediment de devolució d'ingressos indeguts i, si és el cas, interposar el corresponent recurs, per tenir un interès legítim en haver-se obligat al pagament dels impostos, no pot pretendre, si és el cas que es reconegui el caràcter indegut de l'ingrés, la devolució efectiva dels ingressos abonats indegudament pel subjecte passiu, ja que en aquest cas ens trobaríem davant d'una cessió de crèdit prohibit per la llei, ja que el reconeixement del dret a la devolució efectiva correspon al subjecte passiu i obligat tributari, llevat que acredités fefaentment que el pagament efectiu i directe a l'Administració el va

realitzar l'arrendadora financera, així com que l'entitat bancària autoritza de manera expressa que la devolució es faci a favor de la sol·licitant.

En cas contrari, la devolució s'efectuarà, al subjecte passiu i obligat tributari de l'impost, sense perjudici de la reclamació ulterior de reintegrament que l'entitat interessada pugui fer a l'entitat bancària, en virtut dels pactes privats acordats.

Tercer. Articles afectats per les declaracions d'inconstitucionalitat de les sentències del Tribunal Constitucional 59/2017, d'11 de maig, 126/2019, de 31 d'octubre de 2019 i 182/2021, de 26 d'octubre

Convé començar recordant la redacció dels articles del TRLRHL en la inconstitucionalitat dels quals fonamenta la interessada la seva impugnació de l'autoliquidació de referència, ja que els termes en què es trobaven vigents en el moment de produir-se la transmissió de l'immoble de referència han estat efectivament afectats per successives declaracions d'inconstitucionalitat de diferent abast, en particular per les sentències del Tribunal Constitucional 59/2017, d'11 de maig, 126/2019, de 31 d'octubre de 2019 i, més recentment, a de la Sentència 182/2021, de 26 de octubre, l'aplicabilitat al cas que ens ocupa s'analitza en els fonaments jurídics següents.

En primer lloc, l'article 104.1 del TRLRHL estableix que:

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

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

Per determinar aquest increment de valor, l'article 107.1 TRLRHL disposava en el moment de les transmissions objecte d'aquest recurs que:



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

“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”.

L'apartat 2n d'aquest article 107 del TRLRHL contenia les regles per determinar el valor del terreny en el moment de meritació de l'impost, establint 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. (...)”.

Alhora, l'apartat 4 de l'article 107 TRLHL establia:

“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 porcentaje 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 porcentaje 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 porcentaje a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo será el resultante de multiplicar el porcentaje 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 porcentaje 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 porcentaje 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 porcentajes anuales fijados en este apartado podrán ser modificados por las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.”

Finalment, l'article 110.4 del TRLRHL habilitava els Ajuntaments perquè poguessin establir el sistema d'autoliquidació, que comportaria l'ingrés, per part del subjecte passiu, de la quota tributària resultant dins dels terminis previstos a l'apartat 2n d'aquest mateix article; afegint 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”.

Quart.- Les sentències del Ple del Tribunal Constitucional número 59/2017, d'11 de maig, i 126/2019, de 31 d'octubre de 2019, i la seva interpretació pel Tribunal Suprem

1. La sentència del Ple del Tribunal Constitucional número 59/2017, d'11 de maig, publicada el 15 de juny de 2017, BOE número 142 [d'ara endavant, STC 59/2017], va declarar:

“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 en que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor”, haciendo 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 inexpressivas de capacidad económica” (SSTC 26/2017, FJ7; y 37/2017, FJ5).

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, FJ7, y 37/2017, FJ 5).

c) Una vez expulsados del ordenamiento jurídico, ex origine, los artículos 107.2 y 110.4, 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 (...).”

Aquest pronunciament del Tribunal Constitucional va donar lloc a interpretacions judicials contradictòries per part dels Tribunals Superiors de Justícia.

Alguns tribunals van entendre que amb la declaració d'inconstitucionalitat dels articles esmentats era obligat anul·lar les liquidacions i tornar els ingressos indeguts sense entrar a valorar si hi ha o no un increment de valor (tesi maximalista defensada entre altres pel TSJ de Catalunya en la sentència de 30 d'octubre del 2017). Per contra, altres tribunals van entendre que només corresponia anul·lar les liquidacions i la devolució d'ingressos indeguts en els casos en què realment hi hagués hagut un decrement de valor de l'immoble transmès, i van determinar a qui corresponia provar aquest decrement de valor (tesi minimalista defensada, entre altres, pel TSJ d'Aragó en la sentència de 27 de setembre de 2017).

Aquestes contradiccions van ser superades, en part, amb la sentència del Tribunal Suprem número 1163/2018, de 9 de juliol, dictada en el recurs de cassació 6226/2017, que va interpretar l'abast de la declaració d'inconstitucionalitat de la STC 59/2017.

En primer lloc, el Tribunal Suprem considera que els articles 107.1 i 107.2 lletra a) TRLRHL només pateixen d'una inconstitucionalitat i una nul·litat parcial. L'Alt Tribunal diu:

“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”.

Això no obstant, el Tribunal Suprem interpreta que l'article 110.4 TRLRHL és inconstitucional i nul en tot cas (inconstitucionalitat total), perquè:

“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 Suprem reafirma en el fonament jurídic 5è que correspon al subjecte passiu de l'IIVTNU provar la inexistència d'una plusvàlua real, d'acord amb les normes generals sobre la càrrega de la prova previstes a la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària , tal com el TC ja ho evidencia a la mateixa STC 59/2017.

En aquest sentit expressa:



*“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).”*

Pel que fa a la forma d'acreditar la inexistència d'increment de valor per part del subjecte passiu de l'impost, el Tribunal Suprem diu expressament 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 cas que el subjecte passiu aporti les escriptures de transmissió i adquisició de l'immoble, la sentència posterior del Tribunal Suprem núm. 1.248/2018, de 17 de juliol, dictada en resolució del recurs de cassació núm. 5664/2017 reitera allò interpretat en la seva sentència de 9 de juliol i, a més, declara amb 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”.

D'altra banda, a la sentència de 13 de febrer de 2019, recaiguda en el recurs de cassació 4238/2017, s'afirma literalment el següent:

“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 tot això, cal concloure que correspon a la part interessada aportar qualsevol principi de prova que, almenys indiciàriament, permeti apreciar la inexistència d'increment de valor de l'immoble. S'ha de tenir en compte que el que se sotmet a estudi és la determinació de si un



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

immoble concret ha patit o no una disminució de valor des del moment de la seva adquisició al de la seva transmissió, cosa que exigeix realitzar una comparació entre el valor real al moment de l'adquisició i el valor real en el moment de la transmissió.

2. Posteriorment, el mateix Tribunal Constitucional, a la **sentència número 126/2019, de 31 d'octubre de 2019**, publicada al Butlletí Oficial de l'Estat del dia 6 de desembre de 2019, va estimar la qüestió d'inconstitucionalitat número 1020-2019, promoguda pel Jutjat Contenciós Administratiu número 32 de Madrid, declarant que l'article 107.4 del TRLRHL és inconstitucional per vulnerar el principi de capacitat econòmica i la prohibició de confiscatorietat, l'un i l'altra consagrats a l'article 31.1 CE, en aquells supòsits en què la quota a pagar és superior a l'increment patrimonial obtingut pel contribuent.

La decisió de la sentència determina la inconstitucionalitat de la dita norma en els termes previstos a la lletra a) del seu Fonament Jurídic Cinquè:

“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”.

A la mateixa lletra a) de l'FJ Cinquè, el TC fa una precisió sobre l'abast concret de la decisió:

“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”.

3. Després d'aquesta segona declaració d'inconstitucionalitat, la **sentència del Tribunal Suprem de 30 de gener de 2020 (recurs 151/2018)**, després d'acollir al seu fonament de dret cinquè la doctrina del Tribunal Constitucional a la STC 126/2019, de 31 d'octubre de 2019, dedica el seu fonament de dret sisè a la fixació dels criteris interpretatius sobre els articles 107.1, 107.2.a) i 110.4, a la llum de la doctrina del Tribunal Constitucional continguda en ambdues sentències:

“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 5 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 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 [...].



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

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

Aquests criteris interpretatius es van incorporar a posteriors pronunciaments del Tribunal Suprem, com són les sentències de 3 de febrer de 2020 (recurs 1139/2018), i de 12 de febrer de 2020 (recursos 4327/2017 i 4372/2017).

Cinquè.- No acreditació de l'absència d'increment de valor en el cas que ens ocupa

En el cas que ens ocupa, la recurrent al·lega, en essència, que la transmissió del bé immoble de referència per exercici de l'opció de compra no va posar de manifest increment de valor des del moment de la seva adquisició per part de l'arrendadora financera, sinó un decrement, que resultaria de la comparació del preu de la compravenda en exercici d'opció de compra amb el preu del total arrendament financer, ambdós recollits a la relació de fets, i entén que la quota ingressada resulta, en conseqüència, confiscatòria, per ser necessàriament superior al nul increment patrimonial obtingut amb la transmissió de l'immoble. Aporta per acreditar-ho, d'una banda, l'escriptura pública d'arrendament financer –que no la de compravenda per la qual es va produir l'adquisició de l'immoble– i de l'altra l'escriptura pública de compravenda en exercici d'opció de compra per la qual es va produir la transmissió a què es refereix l'autoliquidació la devolució de la qual se sol·licita.

El contracte d'arrendament o lísing financer es configura com un contracte atípic mitjançant el qual l'entitat arrendadora adquireix d'un tercer un immoble i, mantenint-ne la propietat, el posa a disposició de l'arrendatari per utilitzar-lo durant el termini fixat a canvi de l'abonament

d'unes quotes periòdiques. Aquest arrendament financer incorpora un dret d'opció de compra que l'arrendatari ha d'exercir. Un cop exercit el dret d'opció de compra pel preu residual pactat, es consuma un veritable contracte de compravenda i es produeix la transmissió del domini de l'immoble. Així, el preu d'aquesta transmissió està constituït pel preu total pactat al contracte de lísing, que inclou el valor residual corresponent al preu de l'exercici de l'opció de compra i el preu abonat al llarg de la durada del contracte d'arrendament financer mitjançant el pagament de les quotes periòdiques pactades, així com altres conceptes que les dues parts hagin pogut pactar.

En aquest sentit, la ja citada **sentència del Tribunal Suprem 1163/2018 de 9 de juliol** dictada en el recurs de cassació 6226/2017 (JUR/2018/186296), declara ajustada a dret i confirma la sentència del Tribunal Superior de Justícia d'Aragó de 27 de setembre de 2017, desestimàtoria del recurs d'apel·lació núm. 174/2016, interpretant quant a l'arrendament financer que:

“(…) OCTAVO.- Por último, señala la parte apelante que en el contrato de arrendamiento financiero se pacta expresamente la repercusión del impuesto al arrendatario por lo que es Pública quien soporta las consecuencias del incremento o disminución del valor, y no puede negarse su derecho a que se analice si el valor del suelo ha disminuido en el momento en el que se ejercita su opción de compra.

No obstante, dicha alegación no puede determinar una solución distinta de la expuesta, pues no deja de ser un pacto entre particulares que no altera, ni los elementos definidores del tributo, ni el sujeto pasivo del mismo, en función del cual debe examinarse la existencia de los distintos elementos configuradores del mismo. [...]».

(...)

En lo que aquí nos interesa el arrendamiento financiero fija desde su constitución tanto el precio financiero del contrato como, en su caso, el de adquisición del bien, de ejercitarse la opción de compra, y dicha circunstancia es básica en lo que al impuesto que aquí nos ocupa (sic), ya que se trata por ello de un negocio en el que de ejercitarse la opción de compra y por tanto la transmisión del bien al arrendatario, supuesto éste que hace que surja la obligación de tributar, en dicho momento de la transmisión no se pone de manifiesto ni un incremento del valor de los terrenos, ni una depreciación o minusvaloración del mismo, ya que el valor de los terrenos a los efectos de la transmisión, se encuentra fijado desde el inicio de la relación contractual, de manera ajena -en lo que a nuestros efectos se refiere- a las fluctuaciones del mercado.

(...)



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

la recurrente para intentar poner de relieve el decremento de valor del terreno, se refiere a informes de valoración y a el (sic) precio efectivo de venta, de un negocio de transmisión del dominio que le resulta totalmente ajeno, lo que pone claramente de relieve que en el negocio jurídico que a él se refiere, es decir, en el momento en que el arrendatario ejercita la opción de compra prevista y se produce la transmisión del dominio, no existe ningún negocio de transmisión de la propiedad del terreno, que ponga de manifiesto ninguna circunstancia referente al valor de dicho terreno en el momento en que se efectúa la transmisión, ya que las referencias a dicho extremo pertenecen a un momento temporal distinto, es decir, el de la adquisición inicial del bien por la entidad financiera, momento éste único en el que el bien se adquiere y se cede -para su uso o para su posterior adquisición- determinando las consecuencias de dicha cesión en relación al mismo precio de adquisición» (FD Segundo).

(...)

en el presente caso la "materialización de un incremento de valor del terreno, exponente de una capacidad económica real o, por lo menos, potencial" se obtiene -según se ha expuesto en el fundamento de derecho precedente- por una vida distinta de la fijación del precio del terreno en el contrato de arrendamiento financiero, pero debe concluirse que dicho incremento del valor, que revela una capacidad económica real, existe y, por lo tanto, es susceptible de ser grabado por medio del tributo controvertido."

Més recentment, el Tribunal Suprem ha vingut a confirmar aquesta doctrina a la seva **sentència de la Secció Segona de la Sala del Contenciós-Administratiu número 884/2021, de 21 de juny de 2021 (Recurs de cassació 5302/2019)**, en què la qüestió d'interès casacional era la determinació dels paràmetres jurídics, econòmics i temporals que cal tenir en compte per concloure que la transmissió de la propietat d'un terreny en el context d'un arrendament financer constitueix o no el fet imposable de l'impost sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana, en els termes següents:

“Procede, por tanto, contestar a la pregunta formulada por el auto de admisión en el sentido de que la transmisión de la propiedad de un terreno en el contexto de un arrendamiento financiero sí puede constituir el hecho imponible del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, si bien ello dependerá de

las circunstancias concretas de cada caso, lo que determina que no puedan establecerse parámetros generales, correspondiendo al sujeto pasivo probar la inexistencia de una plusvalía real conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la Ley General Tributaria.”

En definitiva, atès que les valoracions de l'immoble declarades a les escriptures aportades van ser realitzades en el moment de l'adquisició de l'immoble per part de l'arrendadora financera, no es poden donar per bones respecte al moment de la transmissió posterior, quan l'arrendatària financera exerceix l'opció de compra. En absència d'una valoració de l'immoble en el moment de la transmissió que cal comparar amb l'efectuada en el moment de l'adquisició, no es pot donar per acreditat, amb la mera aportació de les escriptures d'arrendament financer i compravenda amb exercici d'opció de compra, l'absència d'increment de valor del sòl al·legada per la recurrent, en qui recau la càrrega de la prova, ni tampoc perquè la quota de l'autoliquidació de referència sigui superior a l'increment patrimonial obtingut amb la transmissió, i per tant que resulti contrària als principis constitucionals de capacitat econòmica, no confiscatorietat o de progressivitat com pretén la recurrent, tot això d'acord amb la doctrina establerta pel Tribunal Constitucional i la jurisprudència interpretativa del Tribunal Suprem abans referides.

En el mateix sentit s'ha pronunciat la recent Consulta Vinculant de la DGT V0199-23 de 8 de febrer del 2023.

El Consell Tributari de Barcelona ha aplicat també aquest criteri, entre d'altres, a l'expedient 240/20.

Sisè.- Comprovació de valors: increment de valor entre adquisició i transmissió

A més a més, davant l'al·legació d'absència d'increment de valor, d'una banda, i de confiscatorietat de la quota de l'IIVTNU abonada en pagament de l'autoliquidació de referència, de l'altra, i tot i que, com s'acaba de veure, la càrrega de la prova de l'absència d'increment de valor correspon a la interessada, atesa l'absència de valor probatori de les escriptures aportades per la recurrent, aquesta Administració ha comprovat el valor de l'immoble en els moments d'adquisició i transmissió amb la finalitat de determinar si es va produir la plusvàlua gravada per aquest impost, seguint el criteri de la STSJC de 22 de juny de 2020.



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

A aquest efecte, l'arquitecta municipal del Departament *de Cadastre, IBI i Plusvàlua* ha emès informe de valoració del sòl respecte a la transmissió de l'immoble objecte del present expedient, que s'incorpora a l'expedient i a la fonamentació d'aquesta resolució, del qual es desprèn que, en el cas que ens ocupa, el sòl de l'immoble transmès tenia el 2/7/2001, moment de l'adquisició de l'immoble per part de l'arrendadora financera i transmissent, un valor de 196.970,20 euros, mentre que en data 4/12/2018, moment de la compravenda en exercici de l'opció de compra per la qual es va produir la transmissió a l'arrendatària financera, el valor havia pujat a 305.307,85 euros.

Per tot això, cal concloure que ha quedat acreditat que la transmissió de l'immoble de referència sí que va posar de manifest un increment de valor del sòl i per tant de capacitat econòmica, d'acord amb el criteri determinat pel Tribunal Constitucional a les sentències 59/2017 i 126/2019 i la jurisprudència interpretativa del Tribunal Suprem, cosa que sotmet aquesta transmissió a tributació per l'IIVTNU i habilita plenament l'aplicació de l'article 107 del TRLRHL vigent en el moment de la transmissió per a la determinació de la base imposable, segons es veurà al fonament jurídic següent.

Setè.- Situació consolidada a l'efecte de la Sentència del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 d'octubre

La interessada al·lega finalment que la sentència del Tribunal Constitucional número 182/2021, de 26 d'octubre (BOE de 25/11/2021), va declarar la inconstitucionalitat i nul·litat dels articles 107.1, segon paràgraf, 107.2.a) i 107.4 del TRLHL per vulnerar el principi de capacitat econòmica en matèria tributària (article 31.1 CE) en establir un únic mètode, objectiu i imperatiu, de quantificació de tota la base imposable del tribut, que és l'aplicat per calcular-lo en l'autoliquidació de referència.

Conclou el TC en aquesta sentència que aquest principi constitucional:

“(…) implica, en el caso del IIVTNU, en primer lugar, que quienes se sometan a tributación deban ser únicamente los que experimenten un incremento de valor del suelo urbano objeto de transmisión, como resolvió la STC 59/2017, FJ 3, al requerir transmisión del suelo urbano más materialización del incremento de valor para el

nacimiento de la obligación tributaria; esto es, incremento real, y no potencial o presunto, para la realización del hecho imponible. Y, en segundo lugar, que quienes experimenten ese incremento se sometan a tributación, en principio, en función de la cuantía real del mismo, conectándose así debidamente el hecho imponible y la base imponible, dado que esta última no es más que la cuantificación del aspecto material del elemento objetivo del primero. (...) Siendo, pues, que la realidad económica ha destruido la antes referida presunción de revalorización anual de los terrenos urbanos que operó en la mente del legislador para crear la norma objetiva de valoración ahora cuestionada, desaparece con ella la razonable aproximación o conexión que debe existir entre el incremento de valor efectivo y el objetivo o estimativo para que razones de técnica tributaria justifiquen el sacrificio del principio de capacidad económica como medida o parámetro del reparto de la carga tributaria en este impuesto. Con lo que la base imponible objetiva o estimativa deja de cuantificar incrementos de valor presuntos, medio o potenciales. En consecuencia, el mantenimiento del actual sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base imponible, por ser ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis económica y, por tanto, estar al margen de la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, vulnera el principio de capacidad económica como criterio de imposición (art. 31.1 CE)”.

No obstant això, la pròpia STC 182/2021 especifica en el seu fonament jurídic sisè l'abast i els efectes de la seva declaració de nul·litat.

En primer lloc, conclou:

“que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y por tanto, su exigibilidad” hasta el momento en el que “el legislador (...), en el ejercicio de su libertad de configuración normativa, lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del art. 31.1 CE puestas de manifiesto en todos los pronunciamientos constitucionales sobre los preceptos legales ahora anulados”.

I, en segon lloc, que:

“no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto



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

que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencias con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. A estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha”.

En aquest cas, tant la sol·licitud de rectificació de l'autoliquidació de referència com el recurs contra la seva desestimació presumpta per silenci administratiu, han estat interposats dins dels corresponents terminis d'interposició però amb posterioritat al 26 d'octubre de 2021, data d'adopció i efectes de la STC 182/2021. Ens trobem doncs davant d'una situació consolidada a efectes d'aquesta sentència, i per tant no susceptible de ser revisada sobre la base d'aquesta sentència, de conformitat amb allò que estableix el seu fonament jurídic sisè.

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

ES PROPOSA

DESESTIMAR el recurs interposat.