



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

**Expediente:** 711/21

**Expediente de gestión:** 2018/...

**Expediente acumulado:** 2019/...

**Recurrentes:** S, S.L.

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

**Objeto tributario:** ...

**Fecha de presentación del recurso:** 31/05/2019

El Consell Tributari, reunido en sesión de 22 de mayo de 2023, conociendo del recurso presentado por S, S.L. 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.-** Es objeto del presente recurso la desestimación presunta de la solicitud de devolución de ingresos indebidos formulada respecto de las liquidaciones del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (en adelante IIVTNU) núm. PV2017..., PV2017..., PV2017... y PV2017....

**2.-** Se alega que de acuerdo con el valor de adquisición del inmueble de referencia y el valor de transmisión, según prueba documental que aporta, no ha existido incremento de valor con motivo de la transmisión realizada objeto del presente expediente, invocando a tal efecto la sentencia del Tribunal Constitucional núm. 59/2017, de 11 de mayo.

**3.-** De la documentación incorporada al expediente, los antecedentes del mismo y el Informe del IMH se desprende la siguiente relación de hechos:

- La escritura de compraventa con número de protocolo xxx autorizada el 2 de febrero de 2006 por el Ilustre Notario VPL acredita que S, S.L. adquirió las siguientes fincas por los precios que se indican:

...; ref. Catastral: .... Precio de adquisición: 474.880 euros.  
...; ref. Catastral: .... Precio de adquisición: 12.000 euros.  
...; ref. Catastral: .... Precio de adquisición: 18.000 euros.  
...; ref. Catastral: .... Precio de adquisición: 18.000 euros.

- La escritura de compraventa con **número de protocolo 387** autorizada el 11 de julio de 2017 por la Ilustre Notaria Blanca Pardo García acredita que S, S.L. vendió las siguientes fincas por los precios que se indican:

...; ref. Catastral: .... Precio de venta: 382.000 euros.  
...; ref. Catastral: .... Precio de venta: 8.000 euros.  
...; ref. Catastral: .... Precio de venta: 28.000 euros.  
...; ref. Catastral: .... Precio de venta: 28.000 euros.

- El 22 de agosto de 2017, dentro del plazo de 30 días hábiles para autoliquidar el impuesto, la sociedad interesada presentó una instancia en la que solicitaba que, vistos los problemas informáticos para obtener el impreso de autoliquidación, el Instituto Municipal de Hacienda practicara las correspondientes liquidaciones del IIVTNU.
- En fecha 22/09/2017, en relación con las referidas transmisiones, se practicaron las liquidaciones del IIVTNU con número de recibo ..., correspondiente al inmueble ubicado en ..., por importe de 4.795,13 euros; con número de recibo ..., correspondiente al inmueble ubicado en ..., por importe de 302,58 euros; con número de recibo ..., correspondiente al inmueble ubicado en ..., por importe de 302,58 euros y con número de recibo ..., correspondiente al inmueble ubicado en ..., por importe de 134,41 euros, resultando una cuota tributaria total de 5.534,70 euros.

Estas liquidaciones se intentaron notificar el 9/10/2017 a la dirección expresamente indicada por la persona interesada en su escrito de 22/08/2017, es decir, C/ Alemania, 14, 08789, de La Torre de Claramunt, provincia de Barcelona, con resultado “Dirección Incorrecta”. Por este motivo se procedió con la publicación al BOE de 25/10/2017 de anuncio de citación para comparecer a los efectos de ser notificada.



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

Las liquidaciones fueron pagadas el 16/10/2017, lo que acredita la recepción de las mismas.

- En fecha 31/07/2018 la persona interesada presentó una solicitud de devolución de las cantidades ingresadas en pago de las liquidaciones de plusvalía anteriormente detalladas. Se alegó un decremento de valor en la transmisión de los inmuebles.
- El 31 de mayo de 2019 la interesada presentó la instancia 2019/... en la que interponía un recurso de alzada contra la desestimación presunta de la solicitud de devolución formulada el 31/07/2018. Las alegaciones formuladas insistían en la carencia de incremento de valor en la transmisión de las fincas de referencia y en la solicitud de la devolución de los ingresos indebidamente realizados en pago de las liquidaciones de plusvalía.

**4.-** El Institut Municipal d'Hisenda propone inadmitir el recurso.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**Primero.-** El artículo 46.1 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la cual se regula el Régimen Especial del Municipio de Barcelona, dispone que contra los actos de la Administración municipal de aplicación y efectividad de los tributos y restantes ingresos de derecho público que sean de competencia municipal, solo podrá interponerse recurso de alzada ante el Alcalde en el plazo de un mes, aplicándose el régimen jurídico del recurso regulado en el artículo 14 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales (en adelante, TRLRHL).

Por lo que se refiere al presente recurso de alzada, presentado el 31 de mayo de 2019, contra la desestimación presunta de la solicitud de devolución formulada el 31 de julio de 2018, los artículos 122 y 124 de la ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas prevén que si el acto recurrido no es expreso el solicitante podrá interponer el recurso, de alzada o de reposición, en cualquier momento a partir del día siguiente a aquel que, de acuerdo con su normativa específica, se produzcan los efectos del silencio administrativo.

En este sentido, de conformidad con el artículo 104.1 de la Ley General Tributaria, los artículos 78 y 79.2 e) de la Ordenanza Fiscal General establecen que se entenderán desestimadas a los 6 meses de su petición las solicitudes de devolución de ingresos indebidos.

Al haber transcurrido el 31 de mayo de 2019 sobradamente el plazo de 6 meses desde la solicitud de devolución de ingresos indebidos, formulada el 31 de julio de 2018, sin que la administración dictase resolución, procede la admisión del recurso de alzada, de acuerdo, así mismo, con el criterio determinado por la reciente sentencia del Tribunal Supremo, de fecha 7 de marzo de 2023, Roj: STS 799/2023 - ECLI:ES:TS:2023:799, que en su fundamento de derecho 3ª considera que:

*“En definitiva, es de plena aplicación al caso el principio general del Derecho de que no se puede invocar el dolo propio, la propia torpeza, para lograr una ventaja (nemo auditur propriam turpitudinem allegans) que es lo que cabalmente pretende el Ayuntamiento con la pretensión de inadmisibilidad del recurso, es decir, obtener un beneficio del error del interesado en la formulación del recurso, el cual a su vez trae causa del propio y previo incumplimiento de la Administración de su obligación de resolver e informar de los recursos procedentes (...).”*

Y finalmente fija la siguiente jurisprudencia:

*“1) No procede declarar la inadmisibilidad de un recurso contencioso-administrativo, por falta de agotamiento de la vía administrativa previa, conforme a lo declarado en los artículos 69.c), en relación con el 25.1 LJCA, en aquellos casos en que el acto impugnado fuera una desestimación presunta, por silencio administrativo, ya que, por su propia naturaleza, se trata de una mera ficción de acto que no incorpora información alguna sobre el régimen de recursos.”*

**Segundo.**- El artículo 110.4 del TRHRHL 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 2º de este artículo; añadiendo que:

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



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

*Respecto de dichas autoliquidaciones, sin perjuicio de las facultades de comprobación de los valores declarados por el interesado o el sujeto pasivo a los efectos de lo dispuesto en los artículos 104.5 y 107.5, respectivamente, 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”.*

De acuerdo con la norma anterior, la Ordenanza fiscal número 1.3 reguladora del IIVTNU establece en su artículo 11.1 que el sujeto pasivo debe practicar la autoliquidación del impuesto y, si bien la sociedad interesada estaba obligada a autoliquidar el impuesto correspondiente a las transmisiones de los inmuebles referenciados en los hechos, consta acreditado que, en el plazo para formular las autoliquidaciones y ante la imposibilidad de obtener los impresos para la autoliquidación debido a que el sistema informático municipal lo impedía, presentó una instancia en que declaraba las transmisiones y solicitaba que el Institut Municipal d'Hisenda de Barcelona procediese a practicar las liquidaciones correspondientes.

Pues bien, en este caso a la vista de las circunstancias anteriores, se debe afirmar que el sujeto pasivo cumplió con sus obligaciones tributarias y, por lo tanto, el tratamiento que debe tener es el correspondiente al que procedería en el supuesto de haber autoliquidado el impuesto. Así, en consecuencia, la solicitud de devolución de ingresos indebidos, presentada el 31 de julio de 2018, tiene que ser considerada como una solicitud de rectificación de autoliquidación presentada de conformidad con los artículos 120 de la Ley General Tributaria y 126 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

**Tercero.-** El artículo 104.1 del RD Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, Texto refundido de la Ley de Haciendas locales – 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 deben 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 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”.*

El apartado 2º 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 éstos 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 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:*



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

*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”.*

**Cuarto.-** El Tribunal Constitucional mediante sentencia núm. 182/2021 de 26 de octubre (BOE de 25.11.2021) declaró la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL, por vulnerar el principio de capacidad económica en la materia tributaria (Artículo 31.1 CE) al establecer un único método, objetivo e imperativo, de cuantificación de toda la base imponible del tributo, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible de este impuesto que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y por tanto su exigibilidad desde la fecha de dictado de la sentencia, instando al legislador a aprobar las modificaciones o adaptaciones pertinentes para adecuar el impuesto a las exigencias del art. 31.3 de la Constitución Española.

La propia STC 182/2021 especifica en su fundamento jurídico sexto el alcance y efectos de su declaración de nulidad en los siguientes términos:

*“6, Alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad:*

*Sobre la presente declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLRHL, cabe realizar las siguientes precisiones:*

- a) Por un lado, la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLRHL supone su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad. Debe ser ahora el legislador (y no este Tribunal) el que 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 (...).”*
- b) Por otro lado, no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto 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”.*

El Consell Tributari se ha pronunciado al respecto entre otros en los Informes 403 y 404 de 2022, en cuyo fundamento segundo indican que:

*“En este caso, se trata de la aplicación de la letra b) inciso primero, en la que se concretan los efectos de la declaración de inconstitucionalidad de las normas legales reguladoras del impuesto a las que se refiere la letra a) del citado fundamento jurídico. En efecto, en ella se establecen las denominadas situaciones consolidadas, es decir, aquéllas cuya revisión no puede realizarse al amparo de esta sentencia. Así, se dispone que lo son todas las que suponen una situación, vinculada a “obligaciones tributarias devengadas”, sobre la que hubiera recaído una sentencia judicial firme o una resolución administrativa firme el día en que se dicta la sentencia o, como declara el Tribunal, a la “fecha de dictarse la misma”. Esta es la regla que determina la aplicación de sus efectos y, en su virtud, son situaciones susceptibles de revisión todas las que a la citada fecha no sean firmes, es decir, sobre las que*



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

*no hubiera pronunciamiento judicial o administrativo que hubiera “decidido definitivamente” sobre las mismas, en los términos mencionados. Esta regla es la que debe presidir cualquier análisis sobre la aplicación de la transcrita letra b) de la sentencia 182/2021, de 26 de octubre del mismo año, pues el pronunciamiento realizado por el TC en las letras (i) e (ii) no constituye sino una equiparación, en la propia sentencia y a estos exclusivos efectos, de situaciones particulares que afectan bien a concretas actuaciones de los obligados, autoliquidaciones, bien a actuaciones particulares de la Administración, liquidaciones.*

*El Consell Tributari se ha pronunciado al respecto en el Informe 1416/21, de 15 de diciembre de 2021, en cuya cuestión tercera se señala que “A més, a la lletra B), es regulen els efectes d’aquesta declaració disposant-se expressament que no es podran revisar a l’empara de la sentència, les situacions consolidades, es a dir, “las obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia judicial con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme”, assimilant a aquestes darreres situacions, a aquests exclusius efectes, d’una banda, a les liquidacions provisionals o definitives que no haguessin estat impugnades a 26 d’octubre de 2021, data en què es va dictar la sentència i, d’una altra, a les autoliquidacions la rectificació de les quals no s’hagués efectuat d’acord amb l’article 120.3 de la LGT, a la mateixa data. En definitiva, es poden revisar les situacions que, al contrari, no poden ser qualificades de situacions consolidades, i no es poden revisar les que tinguin aquesta consideració”.*

Pues bien, el caso concreto sobre el que debe pronunciarse el Consell Tributari, deriva del expediente del recurso de alzada interpuesto el 31 de mayo de 2019 contra la desestimación presunta de la solicitud de devolución de ingresos indebidos, formulada el 31 de julio de 2018, que tiene que ser considerada como una rectificación de las autoliquidaciones, como consta en el fundamento segundo anterior. El 26-10-2021, día en el que se dictó la sentencia del Tribunal Constitucional, no había constancia de resolución administrativa de la solicitud de rectificación de las autoliquidaciones, ni del subsiguiente recurso de alzada formulado en plazo, por lo tanto, ninguno de los dos actos habían adquirido firmeza ni se podía atribuirseles la calificación de situación consolidada prevista en la letra b) del inciso primero. En efecto, de acuerdo con el ordenamiento jurídico, el interesado solicitó la rectificación de las autoliquidaciones sobre la base de la falta de realización del hecho imponible del impuesto para lo que aportó la documentación que consideraba acreditativa de la misma. Transcurrido

el plazo de 6 meses desde la solicitud sin que se dictase resolución expresa se abrió la vía de la impugnación de acuerdo con el ordenamiento jurídico, esto es la interposición del recurso administrativo. En este caso concreto, el interesado ejerce este último derecho con el presente recurso en los términos legalmente establecidos, por lo que a la fecha en que se dictó la sentencia invocada no cabía atribuir al acto recurrido la condición de resolución administrativa firme que es exigida por el TC en el FJ Sexto.

En conclusión, el acto objeto del presente expediente es susceptible de revisión con fundamento a la propia sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, al no considerarse situación consolidada, de acuerdo con la declaración del propio TC en el citado FJ6 de la esta última sentencia.

Por lo cual,

**SE PROPONE**

DEVOLVER el expediente al Institut Municipal d'Hisenda a los efectos oportunos.