

Expediente: 73/22

El Consell Tributari, reunido en sesión de 20 de abril de 2022, conociendo del recurso presentado por BS, SA, 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 resolución del Gerente del Institut Municipal d'Hisenda desestimatoria de solicitud de no sujeción al impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU) devengado por la transmisión del inmueble sito en ...

2.- El recurrente 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.

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

- En fecha 22.04.2014, mediante Decreto de adjudicación del Juzgado mercantil número 4 de Barcelona, la mercantil interesada adquirió el inmueble de referencia, por un precio, según lo declarado en dicho Decreto de 102.030,71 euros.

- En fecha 09.06.2016, mediante escritura pública de compraventa otorgada ante el Notario de Barcelona Sr. ..., con número de protocolo ..., la mercantil interesada transmitió el inmueble de referencia por un precio, según lo declarado en escritura, de 10.500,00 euros.

- Según documentación que obra en el expediente y consultada la base de datos de la recaudación municipal, se desprende que la mercantil interesada, con relación a la transmisión antes indicada, practicó autoliquidación del Impuesto sobre el Incremento de

Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana con número de recibo PV2016..., por importe de 958,43 euros.

- En fecha 10.09.2020, la mercantil interesada presentó escrito de solicitud de rectificación de la autoliquidación citada en el apartado anterior y devolución del importe ingresado mediante autoliquidación.

- En fecha 20.10.2020, el Gerente del Instituto Municipal de Hacienda dictó resolución desestimatoria de la solicitud de no sujeción del IIVTNU por la transmisión de referencia. Dicha resolución, según se indica en la propuesta de resolución del IMH, se publicó en el BOE, sin que conste en el expediente copia de dicha publicación, previo intento de notificación infructuoso, con resultado de “desconocido”. Este intento de notificación no figura tampoco en el expediente administrativo.

- En fecha 03.06.2021, la mercantil interesada interpuso recurso de alzada contra la desestimación presunta de la solicitud presentada en fecha 10.09.2020.

- Se ha tenido conocimiento de la interposición del Recurso Contencioso Administrativo núm. .../2022 ante el Juzgado Contencioso 13 de Barcelona contra la desestimación presunta del recurso de alzada interpuesto.

4.- El Institut Municipal d'Hisenda propone la desestimación del recurso.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- Al no constar en el expediente administrativo las circunstancias de la notificación de la resolución del Gerente, denegatoria de la solicitud de rectificación de la autoliquidación, el recurso debe admitirse.

Segundo.- El derecho a solicitar las devoluciones de ingresos indebidos prescribe a los cuatro años, de acuerdo con lo establecido en el art. 66 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), plazo que comenzará a contarse, según el art. 67 de la LGT, desde el día siguiente a aquel en que se realizó el ingreso indebido o desde el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la autoliquidación, si el ingreso indebido se realizó dentro de dicho plazo; y se interrumpe por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria.

Como prevé el art. 68 de la LGT, producida la interrupción, se iniciará de nuevo el cómputo del plazo de prescripción.

En el presente caso, el período voluntario de pago del IIVTNU, devengado por la transmisión realizada el 09.06.2016 finalizaba 30 días hábiles a partir de la transmisión y el pago del impuesto se realizó el 18.07.2016, habiéndose presentado la solicitud de devolución el 10.09.2020. Por tanto, aplicando las anteriores consideraciones legales al caso que nos ocupa, habría prescrito el derecho a solicitar la devolución del importe ingresado y, en consecuencia, no procedería entrar en el análisis de si con motivo de dicha transmisión se produjo o no un incremento de valor del suelo.

Sin embargo, el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declaró el estado de alarma para la gestión de la situación de pandemia ocasionada por el COVID-19 dispuso, en sus Disposiciones Adicionales tercera y cuarta, lo siguiente:

“Disposición Adicional tercera. Suspensión de plazos administrativos.

1. Se suspenden términos y se interrumpen los plazos para la tramitación de los procedimientos de las entidades del sector público. El cómputo de los plazos se reanudará en el momento en que pierda vigencia el presente real decreto o, en su caso, las prórrogas del mismo.

Disposición Adicional cuarta. Suspensión de plazos de prescripción y caducidad.

Los plazos de prescripción y caducidad de cualesquiera acciones y derechos quedarán suspendidos durante el plazo de vigencia del estado de alarma y, en su caso, de las prórrogas que se adoptaren.”

Respecto concretamente a los plazos de vigencia del estado de alarma, el citado Real Decreto 463/2020, en su Disposición Adicional segunda dispuso:

“Disposición Adicional segunda. Habilitación.

Durante la vigencia del estado de alarma declarado por este real decreto el Gobierno podrá dictar sucesivos decretos que modifiquen o amplíen las medidas establecidas en éste, de los cuales habrá de dar cuenta al Congreso de los Diputados

de acuerdo con lo previsto en el artículo octavo.dos de la Ley Orgánica 4/1981, de 1 de junio.”

Por su parte, la Disposición final del real Decreto de referencia determinó que la entrada en vigor se produciría el día de su publicación en el BOE, que fue el mismo día 14 de marzo de 2020.

El Gobierno solicitó hasta en seis ocasiones la prórroga del estado de alarma, la última de las cuales contemplada en el Real Decreto 555/2020, de 5 de junio, la fijó hasta las 00:00 horas del día 21 de junio de 2020; y, finalmente, respecto a la suspensión del plazo de prescripción,, el Real Decreto 537/2020, de 22 de mayo dispuso que *“con efectos desde el 4 de junio de 2020 se alzaré la suspensión de los plazos de prescripción y caducidad.”*

De acuerdo con lo que hasta se ha expuesto, se debe concluir que el plazo de prescripción estuvo suspendido desde el día 14 de marzo de 2020 hasta el día 4 de junio del mismo año, es decir, un total de 83 días. La recurrente había presentado la autoliquidación y realizado el pago el día 18 de julio de 2016. Por tanto, su derecho habría prescrito transcurridos cuatro años, es decir, el día 18 de julio de 2020. Cuando quedó suspendido el plazo de prescripción el día 14 de marzo de 2020, para que se cumpliera el plazo de cuatro años para que hubiera prescrito su derecho a rectificar, faltaban un total de 127 días. Desde que se levantó la suspensión del plazo de prescripción el día 4 de junio de 2020 hasta que la interesada solicitó la rectificación el día 10 de septiembre de 2020, transcurrieron 99 días. Puede concluirse, por tanto, que por mor de la suspensión establecida como consecuencia del estado de alarma, cuando se solicitó la rectificación no había prescrito el derecho a solicitarla.

Procede, en consecuencia, analizar los motivos de fondo del recurso.

Tercero.- De los antecedentes de hecho resulta que el precio que figura en la escritura de adquisición es superior al que figura en la escritura de transmisión por lo que, de acuerdo con dichos instrumentos, se ha producido un decremento de valor del inmueble.

El art. 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:

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”.

El artículo 110.4 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:

“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”.

Cuarto.- La sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional número 59/2017, de 11 de mayo, publicada el 15 de junio de 2017, BOE número 142 [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 en 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 inexpressivas 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 (...).”

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, uno y otra 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.

El fallo de 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 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 fallo:

“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 número 153/2019, publicada en el BOE el día 6 de enero de 2020), en relación a un Auto de fecha 6 de junio de 2019 del Juzgado de

lo Contencioso-Administrativo número 2 de Zaragoza. Dicha sentencia declara en su fallo la pérdida sobrevenida del 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 3]”.

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 obligado 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 otros por el TSJ de Cataluña en la sentencia de 30 de octubre de 2017). Por el contrario, otros tribunales han entendido que sólo corresponde anular las liquidaciones y la devolución de 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 otros, por el TSJ de Aragón en su sentencia de 27 de septiembre de 2017).

Estas contradicciones se han superado, en parte, por la reciente **sentencia del Tribunal Supremo número 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 adolecen de una inconstitucionalidad y nulidad parcial. El Alto Tribunal dice:

“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 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.”

El Tribunal Supremo reafirma en el fundamento jurídico 5º 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 evidencia 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 caso 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 de derecho quinto la reciente doctrina del Tribunal Constitucional en la STC 126/2019, de 31 de octubre de 2019, dedica su fundamento de derecho 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 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 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), y de 12 de febrero de 2020 (recursos 4327/2017 y 4372/2017).

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, cabe concluir que corresponde a la parte interesada aportar cualquier principio de prueba que, al menos indiciariamente, permita apreciar la inexistencia de incremento de valor del inmueble. Debe tenerse 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:

“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.”

Quinto.- Trasladando lo anterior 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 superior al de transmisión, y dado que no consta en el expediente administrativo prueba suficiente acreditativa de que tales 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 su transmisión.

Por lo tanto, se debe 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.

Sexto.- El contenido y fundamentación de esta propuesta se ha realizado de acuerdo con el criterio fijado por el Consell Tributari de Barcelona, entre otros, en los expedientes núm. 50/19 y 99/19.

Por lo cual, y en disconformidad con la propuesta del *Institut Municipal d’Hisenda*,

SE PROPONE

ESTIMAR el recurso interpuesto, DECLARAR la no sujeción al IIVTNU de la transmisión de referencia y, en consecuencia ANULAR la autoliquidación impugnada y DEVOLVER el importe abonado por el impuesto, así como los intereses de demora que correspondan.