



Expedient 77/14

El Consell Tributari, en sessió de 18 de juny de 2014, va informar favorablement la següent proposta de l'Institut Municipal d'Hisenda:

OBJECTE DEL RECURS.-

L'entitat interessada formula recurs contra la desestimació per silenci de la seva sol·licitud de rectificació de les liquidacions i les autoliquidacions de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana, relatives a la transmissió de les finques de referència, al considerar que va realitzar de forma errònia el càlcul de les quotes de l'impost ingressades.

AL·LEGACIONS DEL CONTRIBUENT.-

L'entitat manifesta que durant el període de tinença dels immobles no s'ha produït cap increment de valor i per tant, s'ha de considerar la inexistència del fet imposable del present impost. Per sustentar aquesta tesi, citen un seguit de resolucions judicials, entre les que destaquen la sentència dictada pel Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, de 9 de maig de 2012, i la sentència del Tribunal Contenciós Administratiu de Navarra de 9 d'agost de 2011. Per tal d'acreditar la inexistència d'increment de valor invocada acompanya informe de procediments acordats elaborats per una empresa auditora, que certifica que els costos dels immobles transmesos són superiors al valor de venda de cadascun dels immobles.

Subsidiàriament, manifesta que segons sentència del Tribunal Superior de Justícia de Castilla - La Mancha de 17 de abril de 2012, la fórmula de càlcul de la plusvàlua aplicada per l'Ajuntament no és correcta perquè calcula l'increment de valor dels terrenys en anys successius i no en anys passats, entenent que la fórmula correcta per calcular l'impost és la que es desprèn d'aquesta sentència judicial:

$$\text{Impost} = \frac{\text{valor cadastral final} \times \text{núm. anys} \times \text{coeficient d'increment} \times \text{tipus gravamen}}{1 + (\text{núm. anys} \times \text{coeficient d'increment})}$$

Per aquest motiu, entén que procedeix rectificar les autoliquidacions i efectuar un nou càlcul de la plusvàlua generada durant el període de possessió dels béns immobles per part del transmissor, aplicant l'anterior fórmula de càlcul, que calcula l'increment real dels terrenys durant els anys de tinença dels béns (anys passats), amb la devolució de la diferència que ha estat ingressada de forma indeguda.

MOTIVACIÓ.-

A.- Relació de fets.-

1. Segons escriptura pública atorgada en data 7.03.2003 davant el Notari de Barcelona, amb núm. del seu protocol, els senyors EBG i FCF, van vendre i transmetre a la companyia C,SA, (ara J, SL, per fusió per absorció de l'anterior, en data 30.09.2004), la finca situada al carrer ..., d'una superfície 1.231,9m².

2. Segons escriptura pública atorgada en data 14.03.2003 davant el Notari de Barcelona, amb núm. del seu protocol ..., la companyia RD, SL, Sociedad Unipersonal, va vendre i transmetre a la companyia A, SA (ara J, SL, per fusió per absorció de l'anterior, en data 30.09.2004) l'edifici situat al carrer, compost de planta soterrani, planta baixa i quatre plantes pis, i la porció de terreny situada al carrer ..., amb una superfície de 1.025,6m², sobre el que hi havia construïts dos edificis.

3. Segons escriptura pública atorgada en data 26.05.2003 davant la Notària de Barcelona, MIGM, amb núm. del seu protocol ..., la companyia IBU, SA, Sociedad Unipersonal, va vendre i transmetre a la companyia J, SL, les finques situades al carrer ..., consistent en una casa composta de planta baixa, dos locals, pis i terrat, al carrer ..., composta de baixos amb dos locals i dos pisos i terrat, i al carrer ..., composta de baixos, dos pisos i coberta de terrat.

4. En data 7.02.2013 l'entitat va presentar la instància amb núm. de registre ... formulant sol·licitud de rectificació de les autoliquidacions i liquidacions referides. Transcorregut el termini per notificar resolució expressa, en data 29.01.2014 l'entitat ha presentat recurs contra la desestimació per silenci de la seva sol·licitud, a través de la instància amb núm. de registre

B.- Fonaments Jurídics.-

Primer.- De conformitat amb l'article 73 de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, de Règim jurídic de les administracions públiques i del procediment administratiu comú, es procedeix a l'acumulació dels diferents recursos presentats atès que guarden entre ells una identitat substancial o íntima connexió.

Segon.- Amb caràcter previ convé concretar que les transmissions constitutives del fet imposable de l'impost que són objecte de la disconformitat de la interessada, són les que consten relacionades en la capçalera, que són les que ha relacionat en el llistat d'autoliquidacions-liquidacions que figura en el seu escrit, un cop que s'ha pogut comprovar que existeix una divergència entre aquesta relació de transmissions i les que figuren en suport digital.

Tercer.- L'article 120.3 de la Llei general tributària 58/2003, de 17 de desembre, disposa: *"3. 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."*, procediment de rectificació es troba regulat en els articles 126 a 128 del Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributaria y de desenvolupament de les normes comuns dels procediments d'aplicació dels tributs (RD 1065/2007, de 27 de juliol).

En el present cas, la sol·licitud de rectificació presentada s'ha realitzat dins del termini de prescripció previst en l'apartat c) de l'article 66 de la LGT, motiu pel qual procedeix



analitzar els motius invocats respecte a la rectificació de les autoliquidacions practicades.

No obstant, s'ha de tenir en compte que en la relació d'immobles presentada per la interessada, es troben incloses liquidacions de l'impost girades per la Inspecció d'Hisenda Municipal (núm. 22 a 47 en la relació). Respecte a aquestes liquidacions, s'han de diferenciar dos grups.

- 1) Les liquidacions identificades amb els núm. 23, 24, 27, 31 a 35, i 37 a 47. Respecte a aquestes liquidacions l'entitat J, SL, va interposar recurs d'alçada en data 4.01.2011, que va ser resolt favorablement en part per la Segona Tinent d'Alcalde en data 10.05.2012, si bé, respecte a aquestes liquidacions es van desestimar les seves al·legacions per considerar-se correctament practicades. Contra l'esmentada resolució, l'entitat va interposar recurs contenciós administratiu, que se segueix en el Jutjat Contenciós núm. 14, sense que consti que hagi recaigut sentència fins al dia de la data. En definitiva, i si bé aquestes liquidacions es troben pendents en fase judicial, són fermes en via administrativa, sense perjudici que si la resolució que al respecte pugui adoptar l'òrgan judicial és favorable als seus interessos, pugui comportar la pretesa devolució d'ingressos d'indeguts.

A més abundant, en el recurs en el seu dia interposat, no va al·legar el motiu de disconformitat que ara planteja, que va basar essencialment en la pretesa nul·litat de les liquidacions, atès que en el moment d'acreditar-se l'impost, els immobles no tenien fixat un valor cadastral a efectes de l'impost sobre béns immobles, significant que aquest motiu ha estat reproduït en el recurs contenciós administratiu interposat davant l'òrgan judicial. És per això, que no pot ara, plantejar noves qüestions, que no van ser motiu d'oposició en el moment processal oportú.

- 2) Les liquidacions identificades amb els núm. 22,, 25, 26, 28 a 30 i 36. No consta que hagin estat recorregudes en el termini d'un mes d'acord amb l'article 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, pel què s'aprova el règim especial del municipi de Barcelona i l'article 14. 2c) del TRLRHL, en relació amb l'article 48.2 i 3 de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, de règim jurídic de les administracions públiques i del procediment comú, motiu pel qual aquestes liquidacions van esdevenir fermes i consentides.

L'apartat 3 de l'article 221 de la LGT disposa que *quan l'acte d'aplicació dels tributs o d'imposició de sancions en virtut del qual es va realitzar l'ingrés indegut hagués adquirit fermesa, únicament es podrà sol·licitar la devolució del mateix instant o promovent la revisió de l'acte per mitjà d'algun dels procediments especials de revisió establerts en els paràgrafs a, c i d de l'article 216 i per mitjà del recurs extraordinari de revisió regulat en l'article 244 d'aquesta Llei.*

No obstant, no concorre en el present cas, cap dels motius de nul·litat de ple dret de l'article 217 de la LGT per tal de declarar la nul·litat de les liquidacions que són objecte de la disconformitat de la interessada, ni tampoc cap de les causes que permet iniciar d'ofici el procediment especial de revocació, això és, que infringeixin manifestament la llei, que circumstàncies sobrevingudes posin

de manifest la seva improcedència, o que s'hagi produït indefensió a la interessada en la tramitació del procediment (art. 219 LGT), ni tampoc s'aprecia l'existència d'errors materials, de fet o aritmètics (article 220 LGT). Per altra banda, tampoc és possible canalitzar la revisió dels actes a través del recurs extraordinari de revisió, atès que la seva petició no encaixa en cap dels supòsits taxats de l'art. 244 de la LGT.

Per tant, fora dels casos expressament previstos, la disconformitat dels interessats contra qualsevol acte del què es derivi un ingrés que considerin indegut, haurà d'instrumentar-se a través dels mitjans d'impugnació legalment previstos.

En aquest cas, en el moment en què l'entitat interessada va tenir coneixement de les liquidacions de l'impost de plusvàlua, si en va considerar la seva improcedència, bé podia haver exercit els seus drets en via de recurs a través de la interposició del corresponent recurs d'alçada que constitueix la via de revisió dels actes d'aplicació dels tributs locals i altres ingressos de dret públic previst a l'article 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, per la que s'aprova el règim especial del municipi de Barcelona, en relació a l'art. 14.2 c) del TRLRHL. És per aquest motiu, que transcorregut el termini per a la impugnació de l'acte sense que consti la seva interposició, les quotes discutides van esdevenir fermes i consentides i per tant, si l'entitat interessada pretenia la devolució d'ingressos indeguts únicament la podia instar pels procediments especials de revisió d'actes nuls de ple dret, de revocació i de rectificació d'errors.

En definitiva, no pot ara instrumentalitzar el procediment de devolució d'ingressos indeguts per a plantejar, de forma indirecta, la revisió d'un acte administratiu ferm i, per tant, el reconeixement d'aquest dret no es pot admetre per la inexistència d'un acte administratiu previ que ho hagués revisat.

Així doncs, assentat l'anterior, la sol·licitud formulada per l'entitat interessada s'ha de cenyir a les autoliquidacions referides amb els núm. 1 al 21.

Quart.- Entrant en l'anàlisi de les qüestions de fons plantejades per la interessada, el primer dels motius de disconformitat rau en la consideració de la inexistència d'increment de valor dels immobles durant el temps que ha ostentat la seva titularitat atès que no van augmentar de valor en el període comprès entre la data d'adquisició i la de la posterior transmissió i, per aquest motiu, consideren que no s'ha produït el fet imposable de l'impost.

L'article 104 del TRLRHL disposa que *"(...) 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"*.

Així doncs, a la vista d'aquest article, es desprèn que per a la realització del fet imposable del present impost, han de concórrer dues circumstàncies. Per una banda, la transmissió de la propietat del terreny per qualsevol títol o la constitució o transmissió de qualsevol dret real de gaudi limitatiu del domini i, per altra, l'existència d'increment de valor experimentat sobre els terrenys objecte de transmissió.

En el present cas, el que es qüestiona és un d'aquests requisits per a la realització del fet imposable, com és l'existència d'increment de valor dels terrenys transmesos.



Cinquè.- Per determinar aquest increment de valor, l'article 107 del TRLRHL disposa que *“1. 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”

I l'apartat 2 afegeix 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”*

Aquest article estableix una regla de determinació de la base imposable de l'impost clara i objectiva, essent tots els elements de la seva configuració fixats partint d'aquesta premissa.

Així, el que la llei considera a l'hora de quantificar l'increment de valor es el “valor legal” del terreny en el moment de la seva transmissió, no es tracta en cap cas del valor real. El paràmetre utilitzat per la llei és el valor cadastral, que està integrat pel valor del sòl i, en el seu cas, el valor de la construcció, determinat per cadascun dels immobles a partir de les dades obrants en el Cadastre Immobiliari en aplicació de la corresponent ponència de valors.

La llei ha utilitzat el valor cadastral del sòl en el moment de l'acreditament com si fos un reflex del veritable valor, si bé aquests paràmetres no tenen perquè ser coincidents. Per tant, aquest increment de valor dels terrenys posat de manifest en el moment de l'acreditament i experimentat al llarg d'un període de 20 anys, pot o no coincidir amb el valor real o el valor de mercat, atès que es determina conforme a un procediment i uns percentatges establerts al TRLRHL.

Sisè.- La societat interessada basa la inexistència d'increment de valor en les transmissions partint del preu pel què han escripturat les transaccions, que no és altra que el valor que les parts han acordat com a preu just per la compravenda dels immobles, i que és el que s'assimila al concepte de preu de mercat.

Si fem una breu anàlisi de l'evolució històrica del present impost, podem observar que des que es va configurar com un impost local en l'Estatut Municipal de 1924 fins al 31 de desembre de 1989 quan va entrar en vigor el present impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana, per tal de determinar la base imposable, és a dir, l'increment de valor, era necessari calcular uns valors inicials i finals a partir de les índexs aprovats per cada municipi, havent de corregir el valor inicial amb les millores permanents realitzades en el terreny o en les contribucions especials satisfetes durant el període d'imposició.

La Llei de Règim local, text refós que va ser aprovat per Decret de 24 de juny de 1955, regulava en el Llibre Quart, l'abans anomenat Arbitri sobre l'increment de valor dels terrenys, entenia per increment de valor la diferència en més entre el valor corrent en venda del terreny en la data en què va finalitzar el període d'imposició i el valor del mateix terreny a l'inici d'aquest període. I a aquests efectes, estimava que el valor

corrent en venda era la suma de diners per la què en condicions normals, es trobaria comprador per a l'immoble. Aquest concepte s'assimilava doncs al valor del mercat immobiliari.

Amb l'entrada en vigor de la Llei 39/1988, de 28 de desembre, reguladora de les hisendes locals, es produeix un canvi substancial en la regulació de l'impost, i en el que aquí interessa, el règim de determinació de la base imposable deixa d'estar constituïda per la diferència entre el valor inicial i el valor final, de forma que la mecànica a aplicar s'altera substancialment i es deixen d'aplicar els índexs unitaris dels Ajuntaments i es substitueixen per aplicació de percentatges sobre el valor dels terrenys a efectes de l'impost sobre béns immobles i, més concretament, s'estableix que la base imposable serà el resultat d'aplicar al valor cadastral en el moment de l'acreditament, el percentatge que resulti del quadre que la pròpia llei estableix.

No obstant, el que subjau en les modificacions experimentades en la regulació de l'impost al llarg dels anys, és que el legislador ha volgut prescindir del concepte del valor de mercat, ja que aquest valor no és transparent i en moltes ocasions distorsiona els valors per circumstàncies transitòries o conjunturals i ha optat per simplificar el sistema de determinació de la base imposable de caràcter objectiu, configurant per llei tots els elements del tribut. Aquest mètode escollit no pretén mesurar l'increment real de valor, si no proporcionar un sistema simplificat de càlcul.

Encara que es pugui considerar que altres mètodes siguin més adients, l'única opció legal és aplicar la regla prevista en la llei en qualsevol cas, amb independència que el resultat reflecteixi de manera idònia la capacitat econòmica del contribuent.

Per tant, l'actual regulació de l'impost estableix aquesta regla de valoració que, per venir imposada per llei, es en sí mateixa incontestable, convertint-se en norma d'obligada aplicació, de sort que, si el terreny objecte de transmissió té assignat un valor cadastral a efectes de l'impost sobre béns immobles, la regla de valoració opera amb tots els seus efectes, i l'increment de patrimoni ha de considerar-se produït.

Aquest ha estat el criteri sostingut pel Consell Tributari en el seu informe 76/12, recaigut en un expedient en essència idèntic, "*(...) la configuración del procedimiento de determinación de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana por parte del art.107 de TRLRHL lleva a concluir que se está en presencia de una regla de valoración, de ineludible cumplimiento, cuyo establecimiento por ley impide que la administración tributaria municipal pueda modificar el valor que derive de la correcta aplicación de las reglas contenidas en dicho precepto.*

Así lo prevé expresamente, respecto del régimen de autoliquidación del impuesto, el art. 110.4 del TRLRHL al decretar que el Ayuntamiento correspondiente sólo podrá comprobar que las autoliquidaciones se han efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas."

Setè.- Per tal de recolzar la seva tesi, això és, la inexistència d'increment de valor, l'interessat cita i transcriu parcialment la sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, de data 9 de maig de 2012, 501/2011, que, segons les seves consideracions, resol que no s'ha produït un increment de valor i per tant, no és exigible el pagament de l'impost en aquells casos en què es provi que efectivament no ha existit un increment econòmic.

Així fa també al·lusió a la sentència dictada pel Tribunal Administratiu de Navarra,



7108/2011, de 9 d'agost, que resol un cas concret, que estima procedent anul·lar les liquidacions de l'impost al entendre que efectivament en aquell cas no s'havia produït el fet imposable per inexistència d'increment de valor, tot considerant que ens trobem davant un cas idèntic.

A la vista del contingut de la resolució resulta interessant reproduir part de la fonamentació jurídica que l'ha motivat i, així, disposa que “(...) *Hasta el presente las normas tributarias estaban basadas en la idea de que el precio de los terrenos urbanos y, en consecuencia, los de las viviendas, aumentaba de año en año y de forma permanente. Se daba por supuesto que cualquier transmisión ponía de manifiesto la plusvalía indefectiblemente producida y que ésta crece conforme aumenta el número de años de posesión del bien. (...). Esta idea subyacente en la opción adoptada por el legislador se ha revelado falsa en los últimos años coincidiendo con la crisis económica que a partir de 2007 azota a todos los países y una de cuyas causas es la creación de una burbuja especulativa ligada al mercado inmobiliario (...) La explosión de esa burbuja en el contexto de la actual crisis provoca que los precios del mercado inmobiliario inviertan su tendencia y bajen de forma importante (...).*”

L'argumentació continguda en la sentència, que no pot ser compartida per aquesta administració municipal, es basa en què a conseqüència de la bombolla immobiliària i la depreciació del preu dels immobles, els contribuents es van veure obligats a transmetre els immobles per un preu inferior al d'adquisició, experimentant així una minusvàlua.

En aquell cas, certament les transaccions dels immobles van tenir lloc durant aquest període en el qual els preus de l'habitatge van experimentar una davallada progressiva amb motiu de la crisi econòmica del mercat immobiliari espanyol propiciada en gran mesura pel context econòmic i financer. És notòriament conegut que aquest període aproximat s'inicia en el segon trimestre de l'any 2007 i persisteix en l'actualitat, per la qual cosa, el cas controvertit es situa en aquest període, ja que segons consta a la pròpia sentència, els interessats van adquirir un immoble l'any 2006 pel preu de 264.000 euros i el van vendre l'any 2010 per un preu de 255.000 euros.

No obstant, s'observa que no és el cas de les transaccions que ara ens ocupen. Així resulta que la societat J, SL, (anteriorment societats absorbides C, SA, i A, SA) va adquirir els solars situats a, durant l'any 2003, segons ha quedat exposat en els antecedents de fet i els van transmetre novament en diferents moments temporals, compresos entre els anys 2010 i 2012.

De les dades oficials que s'han pogut consultar, amb especial rellevància de l'evolució dels preus de l'habitatge a Espanya proporcionades pel Ministeri de Foment i per l'Institut Nacional de Estadística, durant el període comprès entre 1995 i 2001, el preu de l'habitatge pràcticament es va duplicar, seguint una tendència lleugerament inferior, però notablement a l'alça, a partir de l'any 2002 fins al 2007, en què, com comunament s'ha anomenat, els preus van “tocar sostre”. I certament, és a partir de l'any 2008 que s'inicia un període de davallada progressiva dels preus, més acusada a partir de l'any 2012, si bé, amb les dades oficials a la mà, es pot constatar que des de l'any 2003, moment en què l'entitat J, SL, va adquirir els immobles, fins als anys 2010 a 2012, en què els va transmetre, els preus van experimentar un notable increment, que en cap cas permet parlar de minusvàlua.

En qualsevol cas, el context que ha acompanyat les transmissions que ens ocupen no és el mateix que es dona en el cas de la sentència a què fan referència en el seu escrit, i per tant, no sent idèntiques les circumstàncies d'un i altre cas, la motivació que aquella conté, no és extrapolable al cas discutit i, no pot ser presa en consideració, insistint que en qualsevol cas, aquesta administració no comparteix el parer expressat en la referida resolució judicial.

A més abundor, d'acord amb l'article 1.1 del Codi civil, les fonts de l'ordenament jurídic són «*la ley, la costumbre y los principios generales del derecho*». La jurisprudència apareix en l'apartat 6, a l'establir que «*la jurisprudencia complementará el ordenamiento jurídico con la doctrina que, de modo reiterado, establezca el Tribunal Supremo al interpretar y aplicar la ley, la costumbre y los principios generales del derecho.*»

En conseqüència, allò que disposa la resolució aportada pels interessats no vincula a aquest Ajuntament per no ser jurisprudència reiterada del Tribunal Suprem. Així mateix, s'ha de respectar el principi d'autonomia local consagrat en la Constitució en l'article 140, i els art. 84.1 de l'Estatut d'Autonomia de Catalunya ,i 1 i 2 de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, de bases de règim local.

Vuitè.- D'acord amb les seves al·legacions, el que la interessada sembla referir és que no ha existit cap guany patrimonial en les transaccions immobiliàries realitzades, al ser el preu de transmissió inferior al d'adquisició, i a tal efecte, per tal de justificar aquesta pèrdua patrimonial, aporta tres informes elaborats per una empresa auditora, que pretenen certificar que els costos dels immobles que van ser objecte de transmissió, són superiors al seu valor de venda, intentant demostrar així que l'alienació dels immobles va comportar la generació de pèrdues per a l'empresa transmissor.

En aquest sentit, el guany o pèrdua patrimonial és segons preveu l'article 33 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre de l'IRPF, "*variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo que por esta Ley se califiquen como rendimientos*".

Aquest impost de caràcter estatal per tal de determinar la renda obtinguda per una transmissió, sigui aquesta positiva o negativa, no té en consideració únicament el valor de mercat com a preu d'adquisició de l'immoble transmès, sinó que aplica un seguit de coeficients per tal d'actualitzar el seu valor en el moment de la transmissió. A la seva vegada, per obtenir el preu de transmissió, al preu s'hauran de restar determinades despeses i tributs satisfets pel transmissor.

No obstant, el concepte de guany o pèrdua patrimonial és aliè al fet imposable de l'impost que aquí es discuteix, que és l'increment de valor dels terrenys objecte de transmissió, concepte jurídic definit per la pròpia norma reguladora del tribut municipal.

Novè.- Subsidiàriament, manifesta que segons sentència del Tribunal Superior de Justícia de Castilla - La Mancha de 17 de abril de 2012, la fórmula de càlcul de la plusvàlua aplicada per l'Ajuntament no és correcta perquè calcula l'increment de valor dels terrenys en anys successius i no en anys passats, entenent que la fórmula correcta per calcular l'impost és la que es desprèn d'aquesta sentència judicial.

En aquest sentit, ja s'ha exposat que als efectes de la determinació de la base imposable, haurà de tenir-se en compte el valor del terreny en el moment de l'acreditament de l'impost, d'acord amb el previst en els apartats 2 i 3 de l'article 104 del TRLRHL, i el percentatge que correspongui en funció del previst en el seu apartat 4.



Aquesta regla de valoració, per venir imposada per llei, es en sí mateixa incontestable, convertint-se en norma d'obligada aplicació, de sort que, si el terreny objecte de transmissió té assignat un valor cadastral a efectes de l'impost sobre béns immobles, la regla de valoració opera amb tots els seus efectes, i l'increment de patrimoni ha de considerar-se produït.

Aquest ha estat el criteri sostingut pel Consell Tributari, per exemple en l'expedient 76/2012 anteriorment referit, així com també per les sentències dels tribunals de justícia, que fins al moment han seguit aquesta mateixa línia d'interpretació de la determinació de la base imposable de la plusvàlua municipal. Així, trobem la sentència del Tribunal Superior de Justícia de Castilla y León de 3 de març de 1999 (JT/1999/759), en el seu fonament de dret quart, diu: *“La fijación de la base imponible se objetiva y calcula mediante un cuadro de porcentajes, en cuya virtud cada año transcurrido entre transmisión y transmisión acarrea un porcentaje de incremento de valor, que habrá de multiplicar por el número de años efectivamente transcurridos, y por el valor del terreno en el IBI en el momento del devengo, siendo el resultado de esa sencilla y doble multiplicación la base imponible fijada por el legislador, mediante un método legal, presuntivo y simple, que no tiene en cuenta en modo alguno si tal plusvalía es la realmente producida en el caso concreto o no.”*

Igualment, la sentència del Tribunal Superior de Justícia de las Illes Canàries, de 3 de setembre de 1999, (JT/1999/1718), es pronuncia en aquest sentit: *“(…) En este caso la liquidación girada parte, a los efectos de la determinación de la base, del valor catastral de la finca en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles. (...), la determinación de ese valor se ha realizado en la aplicación de una norma legal (el artículo 108.3 ya citado) y por tanto el criterio para llegar a esa determinación no puede ser otro que el legal derivado de tal aplicación. Que ese valor sea excesivo o no se corresponda al real del terreno es algo sobre lo que nada puede objetarse ahora, pues no consta que se impugnara por la actora en el momento en que se le notificó a los efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (...).*

(…) el incremento gravado es fruto de una ficción jurídica, pues resulta de unas reglas de valoración que fija la Ley y que, a salvo el supuesto excepcional antes señalado, impide cualquier acción del sujeto pasivo para demostrar que aquella magnitud se corresponde con la que derive de aplicar los preceptos.”

Desè.- En definitiva, la fórmula de càlcul adoptada pel Tribunal Superior de Justícia de Castilla-la Mancha en la seva sentència de 17 d'abril de 2012, s'aparta del sistema de càlcul establert en l'article 107 del TRLRHL, i es configura com una fórmula de càlcul no prevista en cap llei. Es tracta d'una única sentència aïllada que no suposa la consideració de doctrina jurisprudencial al respecte. És més, aquesta sentència considera tan sols que la fórmula de càlcul aportada amb la prova documental de caràcter tècnic i que desconeixem, és raonable sense fer cap altre valoració més.

Entenem que la fórmula de càlcul que estableix l'article 107 del TRLRHL, s'ha d'interpretar en el sentit que estem en presència d'una regla de valoració d'ineludible compliment, l'establiment de la qual impedeix que l'administració tributària municipal pugui modificar el valor que resulti de la correcta aplicació de les regles contingudes en el referit article. Així doncs, del contingut d'aquest precepte s'ha de concloure que la fórmula “Impost = valor cadastral final x núm. de anys x coeficient d'increment x

tipus de gravamen”, utilitzada per l’Ajuntament per al càlcul de l’increment de valor experimentat per les transmissions de referència, s’ajusta plenament a la literalitat de la norma.

Per tot això, es **PROPOSA**:

RESOLUCIÓ.-

DESESTIMAR el recurs formulat.