

Expediente: 77/14

El Consell Tributari, en sesión de 18 de junio de 2014, informó favorablemente la siguiente propuesta del Instituto Municipal de Hacienda:

### **OBJETO DEL RECURSO**

La entidad interesada formula recurso contra la desestimación por silencio de su solicitud de rectificación de las liquidaciones y las autoliquidaciones del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, relativas a la transmisión de las fincas de referencia, al considerar que realizó de forma errónea el cálculo de las cuota del impuesto ingresadas.

### **ALEGACIONES DEL CONTRIBUYENTE**

La entidad manifiesta que durante el periodo de tenencia de los inmuebles no se ha producido ningún incremento de valor y por tanto, se ha de considerar la inexistencia del hecho imponible del presente impuesto. Para sustentar esta tesis, citan una serie de resoluciones judiciales, entre las que destacan la sentencia dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Catalunya, de 9 de mayo de 2012, y la sentencia del Tribunal Contencioso Administrativo de Navarra, de 9 de agosto de 2011. Para acreditar la inexistencia de incremento de valor invocada acompaña informe de procedimientos acordados elaborados por una empresa auditora, que certifica que los costes de los inmuebles transmitidos son superiores al valor de venta de cada uno de los inmuebles. Subsidiariamente, manifiesta que según sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha de 17 de abril de 2012, la fórmula de calculo de la plusvalía aplicada por el Ayuntamiento no es correcta porque calcula el incremento de valor de los terrenos en años sucesivos y no en años pasados, entendiendo que la fórmula correcta para calcular el impuesto es la que se desprende de esta sentencia judicial:

$$\text{Impuesto} = \frac{\text{valor catastral final} \times \text{n}^\circ \text{ años} \times \text{coeficiente de incremento} \times \text{tipos gravamen}}{1 + (\text{n}^\circ \text{ años} \times \text{coeficiente de incremento})}$$

Por este motivo, entiende que procede rectificar las autoliquidaciones y efectuar un nuevo cálculo de la plusvalía generada durante el periodo de posesión de los bienes inmuebles por parte del transmitente, aplicando la anterior fórmula de cálculo, que calcula el incremento real de los terrenos durante los años de tenencia de los bienes (años pasados), con la devolución de la diferencia que ha sido ingresada en forma inadecuada.

### **MOTIVACIÓN**

#### **A.- Relación de hechos**

1. Según escritura pública otorgada en fecha 7.03.2003 ante el Notario de Barcelona ....., con nº de protocolo ....., los señores EBG y FCF, vendieron y transmitieron a la



compañía C, SA, (ahora J, SL, por fusión por absorción de la anterior, en fecha 30.09.2004), la finca situada en la calle ....., de superficie 1.231,9 m<sup>2</sup>.

2. Según escritura pública otorgada en fecha 14.03.2003 ante el Notario de Barcelona ..., con nº de protocolo ....., la compañía RD, SL, Sociedad Unipersonal, vendió y transmitió a la compañía A, SA (ahora J, SL, por fusión por absorción de la anterior, en fecha 30.09.2004) el edificio situado en calle ....., compuesto de planta sótano, planta baja y cuatro plantas piso, y la porción de terreno situada en la calle ....., con una superficie de 1.025,6 m<sup>2</sup>, sobre el que había construidos dos edificios.

3. Según escritura pública otorgada en fecha 26.05.2003 ante la Notaría de Barcelona, MIGM, con nº de protocolo ..., la compañía IBU, SA, Sociedad Unipersonal, vendió y transmitió a la compañía J, SL, las fincas situadas en calle ..., consistentes en una casa compuesta de planta baja, dos locales, piso y terrado, en la calle ..., compuesta de bajos con dos locales y dos pisos y terrado, y en calle ..., compuesta de bajos, dos pisos y cubierta de terrado.

4. En fecha 7.02.2013 la entidad presentó la instancia con nº de registro ..... formulando solicitud de rectificación de las autoliquidaciones y liquidaciones referidas. Transcurrido el plazo para notificar resolución expresa, en fecha 29.01.2014 la entidad presentó recurso contra la desestimación por silencio de su solicitud, a través de la instancia con nº de registro .....

## **B.- Fundamentos Jurídicos**

**Primero.-** De conformidad con el artículo 73 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, se procede a la acumulación de los diferentes recursos presentados dado que guardan entre ellos una identidad substancial o íntima conexión.

**Segundo.-** Con carácter previo conviene concretar que las transmisiones constitutivas del hecho imponible del impuesto que son objeto de la disconformidad de la interesada son las que ha relacionado en el listado de autoliquidaciones-liquidaciones que figura en su escrito, una vez que se ha podido comprobar que existe una divergencia entre esta relación y las que figuran en soporte digital.

**Tercero.-** El artículo 120.3 de la Ley general tributaria 58/2003, de 17 de diciembre, dispone: "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*", procedimiento de rectificación que se encuentra regulado en los artículos 126 a 128 del 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 (RD 1065/2007, de 27 de julio).

En el presente caso, la solicitud de rectificación presentada se ha realizado dentro del plazo de prescripción previsto en el apartado c) del artículo 66 de la LGT, motivo por el que procede analizar los motivos invocados respecto a la rectificación de las autoliquidaciones practicadas.



No obstante, se ha de tener en cuenta que en la relación de inmuebles presentada por la interesada, se encuentran incluidas liquidaciones del impuesto giradas por la Inspección de Hacienda Municipal (núm. 22 a 47 en la relación). Respecto a estas liquidaciones, se han diferenciar dos grupos.

- 1) Las liquidaciones identificadas con los números 23, 24, 27, 31 a 35 y 37 a 47. Respecto a estas liquidaciones la entidad J, SL interpuso recurso de alzada en fecha 4.01.2011, que fue resuelto favorablemente en parte por la Segunda Teniente de Alcalde en fecha 10.05.2012, si bien, respecto a estas liquidaciones se desestimaron sus alegaciones por considerarse correctamente practicadas. Contra la citada resolución, la entidad interpuso recurso contencioso administrativo que se sigue en el Juzgado Contencioso nº 14, sin que conste que haya recaído sentencia hasta el día de la fecha. En definitiva, y si bien estas liquidaciones se encuentran pendientes en fase judicial, son firmes en vía administrativa, sin perjuicio de que si la resolución que al respecto pueda adoptar el órgano judicial sea favorable a sus intereses, pueda comportar la pretendida devolución de ingresos indebidos.

A mayor abundamiento, en el recurso interpuesto en su día, no alegó el motivo de disconformidad que ahora plantea, que se basó esencialmente en la pretendida nulidad de las liquidaciones, dado que en el momento de acreditarse el impuesto, los inmuebles no tenían fijado un valor catastral a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles, significando que este motivo ha sido reproducido en el recurso contencioso administrativo interpuesto ante el órgano judicial. Por ello, ahora no puede plantear nuevas cuestiones que no fueron motivo de oposición en el momento procesal oportuno.

- 2) Las liquidaciones identificadas con los números 22, 25, 26, 28 a 30 y 36. No consta que hayan sido recurridas en el plazo de un mes acordado en el artículo 46.1 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por el que se aprueba el régimen especial del municipio de Barcelona y el artículo 14.2 c) del TRLRHL, en relación con el artículo 48.2 y 3 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, motivo por el cual estas liquidaciones devinieron en firmes y consentidas.

*El apartado 3 del artículo 221 de la LGT dispone que cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley.*

No obstante, no concurre en el presente caso, ninguno de los motivos de nulidad de pleno derecho del artículo 217 de la LGT para declarar la nulidad de las liquidaciones que son objeto de la disconformidad de la interesada, ni tampoco ninguna de las causas que permite iniciar de oficio el procedimiento especial de revocación, esto es, que infringiesen manifiestamente la ley, que circunstancias

sobrevenidas pongan de manifiesto su improcedencia, o que se haya producido indefensión a la interesada en la tramitación del procedimiento (art. 219 LGT), ni tampoco se aprecia la existencia de errores materiales, de hecho o aritméticos (artículo 220 LGT). Por otro lado, tampoco es posible canalizar la revisión de los actos a través del recurso extraordinario de revisión, dado que su petición no encaja en ninguno de los supuestos tasados del art. 244 de la LGT.

Por tanto, fuera de los casos expresamente previstos, la disconformidad de los interesados contra cualquier acto del que se derive un ingreso que consideren indebido, deberá instrumentarse a través de los medios de impugnación legalmente previstos.

En este caso, en el momento en el que la entidad interesada tuvo conocimiento de las liquidaciones del impuesto de plusvalía, si consideró su improcedencia, bien podría haber ejercido sus derechos en vía de recurso a través de la interposición del correspondiente recurso de alzada que constituye la vía de revisión de los actos de aplicación de los tributos locales y otros ingresos de derecho público previsto en el artículo 46.1 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se aprueba el régimen especial del municipio de Barcelona, en relación con el art. 14.2 c) del TRLRHL. Por este motivo, habiendo transcurrido el plazo para la impugnación del acto sin que conste su interposición, las cuotas discutidas devinieron firmes y consentidas y por tanto, si la entidad interesada pretendía la devolución de ingresos indebidos únicamente la podía instar por los procedimientos especiales de revisión de actos nulos de pleno derecho, de revocación y de rectificación de errores.

En definitiva, no puede ahora instrumentalizar el procedimiento de devolución de ingresos indebidos para plantear, de forma indirecta, la revisión de un acto administrativo firme y, por tanto, el reconocimiento de este derecho no se puede admitir por la inexistencia de un acto administrativo previo que lo hubiese revisado.

Así pues, sentado lo anterior, la solicitud formulada por la entidad interesada debe ceñirse a las autoliquidaciones que constan referidas con los números 1 al 21.

**Cuarto.-** Entrando en el análisis de las cuestiones de fondo planteadas por la interesada, el primero de los motivos de disconformidad recae en la consideración de la inexistencia de incremento de valor de los inmuebles durante el tiempo que ha ostentado su titularidad dado que no van a aumentar de valor en el período comprendido entre la fecha de adquisición y la de la posterior transmisión y, por este motivo, consideran que no se ha producido el hecho imponible del impuesto.

El artículo 104 del TRLRHL dispone 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*”



Así pues, a la vista de este artículo, se desprende que para la realización del hecho imponible del presente impuesto, deben concurrir dos circunstancias. Por un lado, la transmisión de la propiedad del terreno por cualquier título o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce limitativo del dominio, y por otro, la existencia de un incremento de valor experimentado sobre los terrenos objeto de transmisión.

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

**Quinto.-** Para determinar este incremento de valor, el artículo 107 del TRLRHL dispone 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”*

Y el apartado 2 añade 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”*

Este artículo establece una regla de determinación de la base imponible del impuesto clara y objetiva, siendo fijados todos los elementos de su configuración partiendo de esta premisa.

Así, lo que la ley considera a la hora de cuantificar el incremento de valor es el “valor legal” del terreno en el momento de su transmisión, no se trata en ningún caso del valor real. El parámetro utilizado por la ley es el valor catastral, que está integrado por el valor del suelo y, en su caso, el valor de la construcción, determinado por cada uno de los inmuebles a partir de los datos obrantes en el Catastro Inmobiliario en aplicación de la correspondiente ponencia de valores.

La ley ha utilizado el valor catastral del suelo en el momento del devengo como si fuese un reflejo del verdadero valor, si bien estos parámetros no tienen porque se coincidentes. Por tanto, este incremento de valor de los terrenos puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un periodo de 20 años, puede o no coincidir con el valor real o el valor de mercado, dado que se determina conforme a un procedimiento y unos porcentajes establecidos en el TRLRHL.

**Sexto.-** La sociedad interesada basa la inexistencia de incremento de valor en las transmisiones partiendo del precio por el que han escriturado las transacciones, que no es otro que el valor que las partes han acordado como precio justo para la compraventa de los inmuebles, y que es el que se asimila al concepto de precio de mercado.

Si hacemos un breve análisis de la evolución histórica del presente impuesto, podemos observar que desde que se configuró como un impuesto local en el Estatuto Municipal de 1924 hasta el 31 de diciembre de 1989 que entró en vigor el presente impuesto sobre el



incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, para determinar la base imponible, es decir, el incremento de valor, era necesario calcular unos valores iniciales y finales a partir de los índices aprobados por cada municipio, teniendo que corregir el valor inicial con las mejoras permanentes realizadas en el terreno o en las contribuciones especiales satisfechas durante el periodo de imposición.

La Ley de Régimen Local, Texto Refundido que se aprobó por Decreto de 24 de junio de 1955, regula en el Libro Cuarto, el antes llamado Arbitrio sobre el incremento de valor de los terrenos, entendía por incremento de valor la diferencia en más entre el valor corriente en venta del terreno en la fecha en que finalizó el periodo de imposición y el valor del mismo terreno al inicio de este periodo. Y a estos efectos, estimaba que el valor corriente en venta era la suma de dinero por la que en condiciones normales, se encontraría comprador para el inmueble. Este concepto se asimilaba pues al valor del mercado inmobiliario.

Con la entrada en vigor de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales, se produce un cambio sustancial en la regulación del impuesto, y en el que aquí interesa, el régimen de determinación de la base imponible deja de estar constituida por la diferencia entre el valor inicial y el valor final, de forma que la mecánica a aplicar se altera sustancialmente y se dejan de aplicar los índices unitarios de los Ayuntamientos y se sustituyen por aplicación de porcentajes sobre el valor de los terrenos a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles y, más concretamente, se establece que la base imponible será el resultado de aplicar al valor catastral en el momento del devengo, el porcentaje que resulte del cuadro que la propia ley establece.

No obstante, lo que subyace en las modificaciones experimentadas en la regulación del impuesto a lo largo de los años, es que el legislador ha querido prescindir del concepto del valor de mercado, ya que este valor no es transparente y en muchas ocasiones distorsiona los valores por circunstancias transitorias o coyunturales y ha optado por simplificar el sistema de determinación de la base imponible de carácter objetivo, configurando por ley todos los elementos del tributo. Este método escogido no pretende medir el incremento real del valor, si no proporcionar un sistema simplificado de cálculo.

Aunque se pueda considerar que otros métodos sean más adecuados, la única opción legal es aplicar la regla prevista en la ley en cualquier caso, con independencia que el resultado refleje de manera idónea la capacidad económica del contribuyente.

Por tanto, la actual regulación del impuesto establece esta regla de valoración que, por venir impuesta por ley, es en si misma incontestable, convirtiéndose en norma de obligada aplicación, de suerte que, si el terreno objeto de transmisión tiene asignado un valor catastral a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles, la regla de valoración opera con todos sus efectos, y el incremento de patrimonio se ha de considerar producido.

Este ha sido el criterio sostenido por el Consell Tributari en su informe 76/12, recaído en un expediente en esencia idéntico, *“(..). 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.”*

**Séptimo.-** Para apoyar su tesis, es decir, la inexistencia de incremento de valor, la interesada cita y transcribe parcialmente la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Catalunya, de fecha 9 de mayo de 2012, 501/2011, que, según sus consideraciones, resuelve que no se ha producido un incremento de valor y por tanto, no es exigible el pago del impuesto en aquellos casos en que se pruebe que efectivamente no ha existido un incremento económico.

Así hace también alusión a la sentencia citada por el Tribunal Administrativo de Navarra, 7108/2011, de 9 de agosto, que resuelve un caso concreto, que estima procedente anular la liquidación del impuesto al entender que efectivamente en aquel caso no se había producido el hecho imponible por inexistencia de incremento de valor, considerando que nos encontramos ante un caso idéntico.

A la vista del contenido de la resolución resulta interesante reproducir parte de la fundamentación jurídica que la ha motivado y, así, dispone 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 (...).”

La argumentación contenida en la sentencia, que no puede ser compartida por esta administración municipal, se base en que a consecuencia de la burbuja inmobiliaria y la depreciación del precio de los inmuebles, los contribuyentes se vieron obligados a transmitir los inmuebles por un precio inferior al de adquisición, experimentando así una minusvalía.

En aquel caso, ciertamente las transacciones de los inmuebles tuvieron lugar durante este periodo en el que los precios de las viviendas experimentaron un descenso progresivo con motivo de la crisis económica del mercado inmobiliaria español propiciada en gran medida por el contexto económico y financiero. Es notoriamente conocido que este periodo aproximadamente se inicia en el segundo trimestre del año 2007 y persiste en la actualidad, por lo cual, el caso controvertido se sitúa en este periodo, ya que según consta en la propia sentencia, los interesados adquirieron un inmueble en el año 2006 por el precio de 264.000 euros y lo vendieron en el año 2010 por un precio de 255.000 euros.



No obstante, se observa que no es el caso de las transacciones que ahora nos ocupan. Así resulta que la sociedad J, SL, (anteriormente sociedades absorbidas C, SA y A, SA) adquirieron los solares situados en ....., durante el año 2003, según ha quedado expuesto en los antecedentes de hecho y los transmitieron nuevamente en diferentes momentos temporales, comprendidos entre los años 2010 y 2012.

De los datos oficiales que se han podido consultar, con especial relevancia de la evolución de los precios de viviendas en España proporcionados por el Ministerio de Fomento y por el Instituto Nacional de Estadística, durante el periodo comprendido entre 1995 y 2001, el precio de la vivienda prácticamente se duplicó, siguiendo una tendencia ligeramente inferior, pero notablemente al alza, a partir del año 2002 hasta el 2007, en que, como comúnmente se ha llamado, los precios "tocaron techo". Y ciertamente, es a partir del año 2008 que se inicia un periodo de caída progresiva de los precios, más acusada a partir del año 2012, si bien, con los datos oficiales en la mano, se puede constatar que desde el año 2003, momento en que la entidad J, SL adquirió los inmuebles, hasta los años 2010-2012, en que los transmitió, los precios experimentaron un notable incremento, que en ningún caso permite hablar de minusvalía.

En cualquier caso, el contexto que ha acompañado a las transmisiones que nos ocupan no es el mismo que se da en el caso de la sentencia a que hacen referencia en su escrito, y por tanto, no siendo idénticas las circunstancias de uno y otro caso, la motivación que aquella contiene, no es extrapolable al caso discutido y, no puede ser tomada en consideración, insistiendo que en cualquier caso, esta administración no comparte el parecer expresado en la referida resolución judicial.

A mayor abundamiento, de acuerdo con el artículo 1.1 del Código Civil, las fuentes del ordenamiento jurídico son "*la ley, la costumbre y los principios generales del derecho*". La jurisprudencia aparece en el apartado 6, al establecer 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 consecuencia, lo que dispone la resolución aportada por los interesados no vincula a este Ayuntamiento por no ser jurisprudencia reiterada del Tribunal Supremo. Así mismo, se debe respetar el principio de autonomía local consagrado en la Constitución en el artículo 140, y los artículos 84.1 del Estatuto de Autonomía de Catalunya, y 1 y 2 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, de bases de régimen local.

**Octavo.-** De acuerdo con sus alegaciones, lo que la interesada parece referir es que no ha existido ninguna ganancia patrimonial en las transacciones inmobiliarias realizadas, al ser el precio de la transmisión inferior al de la adquisición, y a tal efecto, para justificar esta pérdida patrimonial aporta tres informes elaborados por una empresa auditora, que pretende certificar que los costes de los inmuebles que fueron objeto de transmisión, son superiores a su valor de venta, intentando demostrar así que la alienación de los inmuebles comportó la generación de pérdidas para la empresa transmitente.

En este sentido, el beneficio o pérdida patrimonial es según prevé el artículo 33 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre del 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”.*

Este impuesto de carácter estatal para determinar la renta obtenida por una transmisión, sea esta positiva o negativa, no tiene en consideración únicamente el valor del mercado como precio de adquisición del inmueble transmitido, sino que aplica una serie de coeficientes para actualizar su valor en el momento de la transmisión. A su vez, para obtener el precio de transmisión, al precio se deberán restar determinados gastos y tributos satisfechos por el transmitente.

No obstante, el concepto de beneficio o pérdida patrimonial es ajeno al hecho imponible del impuesto que aquí se discute, que es el incremento de valor de los terrenos objeto de transmisión, concepto jurídico definido por la propia norma reguladora del tributo municipal.

**Noveno.-** Subsidiariamente, manifiesta que según la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha de 17 de abril de 2012, la fórmula de cálculo de la plusvalía aplicada por el Ayuntamiento no es correcta porque calcula el incremento de valor de los terrenos en años sucesivos y no en años pasados, entendiendo que la fórmula correcta para calcular el impuesto es la que se desprende de esta sentencia judicial.

En este sentido, ya se ha expuesto que a los efectos de determinación de la base imponible, se deberá tener en cuenta el valor del terreno en el momento del devengo del impuesto, de acuerdo con lo previsto en los apartados 2 y 3 del artículo 104 del TRLRHL, y el porcentaje que corresponda en función de lo previsto en su apartado 4.

Esta regla de valoración, por venir impuesta por ley, es en si misma incontestable, convirtiéndose en norma de obligada aplicación, de manera que, si el terreno objeto de transmisión tiene asignado un valor catastral a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles, la regla de valoración opera con todos sus efectos, y el incremento de patrimonio se ha de considerar producido.

Este ha sido el criterio sostenido por el Consell Tributari, por ejemplo en el expediente 76/2012 anteriormente citado, así como también por las sentencias de los tribunales de justicia, que hasta el momento han seguido esta misma línea de interpretación de la determinación de la base imponible de la plusvalía municipal. Así, encontramos la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León de 3 de marzo de 1999 (JT/1999/759), en su fundamento de derecho cuarto, dice: *“La fijación de la base imponible se objetiviza 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.”*

Igualmente, la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Canarias, de 3 de septiembre de 1999 (JT/1999/1718), se pronuncia en este sentido: *“(…) 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.”*

**Décimo.-** En definitiva, la fórmula de cálculo adoptada por el Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha en su sentencia de 17 de abril de 2012, se aparta del sistema de cálculo establecido en el artículo 107 del TRLRHL, y se configura como una fórmula de cálculo no prevista en ninguna ley. Se trata de una única sentencia aislada que no supone la consideración de doctrina judicial al respecto. Es más, esta sentencia considera solo que la fórmula de cálculo aportada como prueba documental de carácter técnico y que desconocemos, es razonable sin hacer ninguna otra valoración más.

Entendemos que la fórmula de cálculo que establece el artículo 107 del TRLRHL, se debe interpretar en el sentido de que estamos en presencia de una regla de valoración de ineludible cumplimiento, cuyo establecimiento impide que la administración tributaria municipal pueda modificar el valor que resulte de la correcta aplicación de las reglas contenidas en el referido artículo. Así pues, del contenido de este precepto debe concluirse que la fórmula “Impuesto = valor catastral final x nº de años x coeficiente de incremento x tipo de gravamen”, utilizada por el Ayuntamiento para el cálculo del incremento de valor experimentado por las transmisiones de referencia, se ajusta plenamente a la literalidad de la norma.

Por todo ello, se **PROPONE:**

## RESOLUCIÓN

**DESESTIMAR** el recurso formulado.