

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

Expediente: 300/23

Expediente de gestión: 2023RCAL

Número de registro: 2023/

Número de registro acumulado: 2022/

Recurrente: GBI

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

Fecha de presentación del recurso: 10/7/2023

El Consell Tributari, reunido en sesión de 16 de diciembre de 2024, conociendo del recurso presentado por GBI, y después de haber oído al director jurídico del Institut Municipal d'Hisenda (IMH) en sesión informativa celebrada con carácter previo, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- En la fecha referenciada en el encabezamiento, el interesado interpone recurso de alzada contra los actos que se detallan a continuación:

Acto impugnado / Recibo	Detalle / Concepto	Identificador / Dirección Objeto	Importe €	Periodo/Fecha
Resolución de gerente	IMPUESTO DE PLUSVALÍA	Núm. / C/ V	7.742,51	
Autoliquidación PV2019	IMPUESTO DE PLUSVALÍA	Núm. / C/ V	7.742,51	17/10/2019

2.- La persona interesada presenta recurso de alzada contra la resolución del gerente del Instituto Municipal de Hacienda por la cual se desestima la solicitud de no sujeción al impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU) en relación con la transmisión de los inmuebles identificados a la cabecera de esta resolución, y la devolución del importe ingresado mediante la correspondiente autoliquidación.

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

3.- De la documentación incorporada al expediente, los antecedentes del mismo y el informe del Institut Municipal d'Hisenda se desprende la siguiente relación de hechos:

- En fecha 24/04/2006, mediante escritura pública de compraventa, la persona interesada adquirió el 50% del pleno dominio del inmueble situado en la C/ V de Barcelona, con referencia catastral núm., por la cantidad total, según lo declarado en dicha escritura, de 366.700,00€. Al adquirir la mitad indivisa, el interesado satisfizo la suma de 183.350€.

En fecha 31/07/2008, mediante escritura pública de extinción de condominio y subrogación de crédito hipotecario, la persona interesada adquirió el restante 50% del pleno dominio del inmueble de referencia por la cantidad de 196.176,70€, valorándose el inmueble, en la misma escritura, en 392.353,40€.

En fecha 07/10/2019, mediante escritura pública de compraventa, la persona interesada transmitió el inmueble de referencia por la cantidad, según lo declarado en dicha escritura, de 375.000,00€.

- Según documentación que consta en el expediente y consultada la base de datos de la recaudación municipal, se desprende que la persona interesada, en relación con la transmisión antes indicada, practicó autoliquidación del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana con número PV2019, por importe de 7.742,51€ que consta pagada en fecha 22/10/2019.

- En fecha 24/02/2022, la persona interesada presentó escrito con número de registro 2022/, mediante el cual solicita la rectificación de la autoliquidación citada en el apartado anterior y devolución del importe ingresado.

En fecha 02/03/2022, la persona interesada presenta escrito con número de registro 2022/ aportando la documentación en la que fundamenta sus pretensiones.



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

En junio 2023, se notifica la resolución del gerente del Institut Municipal d'Hisenda, que desestima la solicitud de devolución del importe ingresado mediante la correspondiente autoliquidación.

- El 10/07/2023, la persona interesada presenta recurso de alzada, con número de registro 2023/, contra la resolución del gerente del Institut Municipal d'Hisenda por la cual se desestima su solicitud de devolución del importe ingresado en su momento mediante autoliquidación.

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

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- De acuerdo con el artículo 46.1 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la cual se aprueba el régimen especial del municipio de Barcelona, en concordancia con el artículo 14.2.c) del Real decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el cual se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, contra los actos de la administración municipal de aplicación de los tributos se podrá interponer el recurso de alzada con efectos de reposición.

Por todo esto, se considera que el recurso de alzada ha sido interpuesto en plazo y corresponde su admisión.

Segundo.- En este caso, la persona interesada alega que no ha habido incremento de valor en la transmisión de su derecho sobre el bien inmueble en cuestión, pues el coste total de adquisición del mismo ascendió a la cantidad de 379.526,70€ (resultante de sumar el precio por adquirir la primera mitad indivisa, y, dos años después, la segunda), siendo esta cantidad superior al precio declarado en la escritura de transmisión del inmueble en 2019 (375.000€).

Como afirma el Informe del Consell Tributari 175/16 de 7 de septiembre de 2016:

“la determinación del momento en el que se produce la transmisión del inmueble de referencia se configura como un elemento fundamental del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, ya que de ella depende tanto el devengo del

impuesto como la fijación del período liquidable, entendido como el período de tiempo que transcurre entre la fecha de adquisición y la de su posterior transmisión, con el límite de 20 años”.

El problema que se plantea en el presente caso es si, a los efectos del Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, la fecha de adquisición a tener en cuenta es la de disolución del condominio por reunión en una persona de la totalidad de las cuotas indivisas, lo que sucedió el 31/07/2008, o, por el contrario, debe partirse de la fecha de adquisición del inmueble por los copropietarios, lo que tuvo lugar el 24/04/2006.

Centrada así la cuestión, la jurisprudencia ha venido sosteniendo que la disolución de la comunidad indivisa, sea por la acción de división, por la reunión en un comunero de todas las cuotas o por cualquier otra causa, no produce efectos transmisores, sino que se trata de un acto de naturaleza meramente especificativa, determinativa. En el presente caso, la extinción de la situación de condominio se produjo con la escritura de 31/07/2008, al comprar el interesado la otra mitad indivisa que pertenecía, desde 2006, a otro comunero (art. 552-9.b, del Código civil de Cataluña). Así se destaca ya por la **STS 23 de mayo de 1998, Sala de lo Contencioso (ECLI:ES:TS:1998:3357)**:

“[...] la división y adjudicación de la cosa común son actos internos de la comunidad de bienes, en los que no hay traslación del dominio, de modo que, en consecuencia, por primera transmisión sólo puede entenderse la que tiene como destinatario un tercero.”

Esta doctrina ha sido también la defendida por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña. Así, la STSJ de Cataluña, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Secc. 1^a, 1445/2019, de 25 de noviembre (ECLI:ES:TSJCAT:2019:10875), ha declarado:

“En efecto, esta Sala se ha pronunciado reiteradamente, en consonancia con la doctrina del Tribunal Supremo (Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, de 28 de junio de 1999, dictada en recurso de casación en interés de ley, Sentencia de 27 de febrero de 2002, rec. 8582/1996 y las que en ella se citan). Así, en supuestos de extinción del condominio no se da una auténtica traslación del dominio sino únicamente la especificación concreta e individualizada de las cuotas abstractas que los comuneros ostentaban previamente sobre la finca indivisa. Y ello es así incluso en aquellos supuestos, como el que nos ocupa, en los que se producen compensaciones en metálico o los denominados “excesos de adjudicación” a favor de uno de los comuneros, circunstancia que no muta la naturaleza de la operación,



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

sino que es una mera consecuencia de la indivisibilidad de la cosa común -en este caso, la finca litigiosa- y del mandato legal que impide que nadie pueda ser obligado a permanecer en dicha situación de comunidad.”

Como precedentes a esta última resolución se inscriben las SSTSJ de Cataluña, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Secc. 1^a, 443/2013, 18 de abril (ECLI:ES:TSJCAT:2013:4205), y la 815/2015, de 10 de julio (ECLI:ES:TSJCAT:2015:6311).

Asimismo, la Resolución de 21 de junio de 2016 de la Direcció General de Dret i d'Entitats Jurídiques (Res. JUS/1855/2016, DOGC nº 7175, de 2/08/2016) ha subrayado también que la venta de la cuota a un comunero no es un supuesto que, a estos efectos, tenga propiamente una naturaleza distinta a la división de la cosa común (especificativa, determinativa).

En consonancia con la anterior doctrina, el Consell Tributari, ya destacaba en su informe 378/13 que

“el período de tenencia se inicia en la fecha de la adquisición de la cosa común y no se divide en dos fechas, la de adquisición primigenia por el condominio de una mitad indivisa y la de adquisición de la otra mitad por división”. En el mismo sentido también, informe 83/23.

En conclusión, partiendo de la base de que la división o extinción del condominio no constituye transmisión alguna, *la fecha de adquisición que debemos tener en cuenta a los efectos de calcular la cuota del Impuesto de Plusvalía es la adquisición de 24/04/2006*. Es esta, pues, la fecha que determina el comienzo del período impositivo.

Tercero.- La STC nº 59/2017, de 11 de mayo (BOE de 15.6.2017), resolvió que, si bien la mera transmisión de un inmueble puede erigirse en una condición necesaria para la configuración del tributo, *“en modo alguno, puede erigirse en una condición suficiente”*, pues a ella hay que añadir la efectiva materialización de un incremento de valor del terreno que sea *“exponente de una capacidad económica real o, por lo menos, potencial”*. En consecuencia, deben someterse a tributación aquellas transmisiones que sean exponentes

de un incremento de valor del suelo urbano y en función de la cuantía real del mismo, en la medida en que representan situaciones expresivas de capacidad económica.

Con posterioridad, el Tribunal Constitucional, mediante sentencia nº 182/2021, de 26 de octubre (BOE de 25.11.2021), declaró la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del TRLHL, por vulnerar el principio de capacidad económica en materia tributaria (artículo 31.1 CE) al establecer que un único método, objetivo e imperativo, de cuantificación de toda la base imponible del tributo que presume la revalorización anual de los terrenos urbanos, con lo cual, la base imponible objetiva o estimativa cuantifica incrementos de valor presuntos, medianos o potenciales. En consecuencia.

“el mantenimiento del actual sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base imponible, por ser ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis económica y, por lo tanto, estar al margen de la capacidad económica grabada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, vulnera el principio de capacidad económica como criterio de imposición (art.31.1 CE)”.

La misma STC 182/2021 especifica en su fundamento jurídico sexto el alcance y efectos de su declaración de nulidad.

En primer lugar, concluye

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

Y, en segundo lugar, que:

“no se pueden considerar situaciones susceptibles de ser revisadas en base a la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias meritadas por este impuesto que, a fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencias con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. A estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido



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

impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones la rectificación de las cuales no haya estado solicitada ex art. 120.3 LGT a la mencionada fecha".

En este caso, resulta que la solicitud de rectificación de la autoliquidación fue realizada el 24/02/2022 y la STC 182/2021 fue dictada en fecha 26/10/2021. En consecuencia, se trata de una situación consolidada no susceptible de revisión con fundamento a la STC 182/21, pero ello no impide que proceda su revisión conforme a otros motivos de oposición, como lo es la falta del incremento de valor alegada al amparo de pronunciamientos constitucionales anteriores a la sentencia del TC de 26 de octubre de 2021.

En este sentido, es preciso traer aquí a colación lo dispuesto por la STS, Sala de lo Contencioso, Secc. 2^a, 339/2024, de 28 de febrero (ECLI:ES:TS:2024:941) que, revisando y modificando la anterior doctrina jurisprudencial del TS, fija como nueva doctrina la que se contiene en su fundamento de derecho undécimo:

“Todo ello nos lleva a establecer como doctrina jurisprudencial, en los términos que resultan de los anteriores fundamentos jurídicos, que la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1 y 107.2.a) y 110.4 de la LHL, efectuada por la STC 59/2017, de 11 de mayo, traslada los efectos de nulidad de estas normas inconstitucionales a las liquidaciones tributarias firmes por Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que, con aplicación de dichas normas inconstitucionales, hubieran determinado una ficticia manifestación de capacidad económica, y sometido a gravamen transmisiones de inmuebles en las que no existió incremento del valor de los terrenos, con vulneración del principio de capacidad económica y prohibición de confiscatoriedad proclamados en el artículo 31.1 CE. Estas liquidaciones firmes pueden ser objeto de revisión de oficio a través del procedimiento previsto en el artículo 217 Ley General Tributaria, por resultar de aplicación el apartado g) del apartado 1, en relación con lo dispuesto en los artículos 161.1.a) y 164.1 CE y 39.1 y 40.1 LOTC, todo ello con los límites previstos en los artículos 164.1 CE y 40.1LOTC, que impiden revisar los procesos feneidos mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada en los que se haya hecho aplicación de las normas declaradas inconstitucionales.”

En conclusión, y en virtud de esta doctrina, para la revisión de oficio de liquidaciones tributarias del IIVTNU no es óbice que las mismas hayan adquirido firmeza, siempre que, en tales casos, no hubiere existido incremento del valor del terreno.

Cuarto.- La persona interesada alega que no habido incremento de valor del inmueble objeto del presente recurso, sino más bien al contrario. Sostiene con razón que la plena propiedad de dicho inmueble fue transmitida en el año 2019 por importe 375.000 €, mientras que el coste de adquisición ascendió a la cantidad total de 379.526,70 €, resultante de sumar al precio satisfecho para adquirir primero una mitad indivisa del mismo (año 2006: 183.350 €), el precio pagado después para devenir propietario de la otra mitad indivisa (año 2008: 196.176,70 €). Y ello es así porque se realiza un único hecho imponible vinculado a la transmisión de un único inmueble.

Esto implica que en este caso debemos atender al coste total de adquisición realmente soportado por el contribuyente. Ello obliga a distinguir, por una parte, el periodo impositivo, que, como se ha argumentado, debe retrotraerse a la fecha del primer título de adquisición. Y, por otra, obliga a que para determinar el valor de adquisición del impuesto haya que sumar los importes correspondientes a cada una de las dos operaciones de adquisición. Tales importes resultan del valor declarado en las correspondientes escrituras públicas de adquisición y transmisión, todas ellas obrantes en el expediente.

Tomando en consideración lo dispuesto por la citada STC 59/2017, nuestro Tribunal Supremo viene sosteniendo que corresponde al sujeto pasivo probar la falta de incremento en la transmisión de terrenos, lo que puede hacerse por cualquier medio admitido en Derecho (así, entre otras, STS, Sala de lo Contencioso, Secc. 2^a, 1163/2018, de 9 de julio [ECLI:ES:TS:2018:2499]). Más específicamente, se reconoce que los valores expresados en las escrituras públicas de adquisición y transmisión constituye un sólido y ordinario principio de prueba, a menos que fueran simulados, siendo suficientes para desplazar, desde la perspectiva del *onus probandi*, a la otra parte, el Ayuntamiento gestor y liquidador, la carga de demostrar que tales valores no son reales (así, entre otras, STS, Sala de lo Contencioso, Secc. 2^a, 1248/2018, de 17 de julio [ECLI:ES:TS:2018:2973]).

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 total 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



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

el periodo comprendido entre la fecha de adquisición del inmueble, en los términos antes señalados, 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.

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, DEVOLVER el importe abonado por el impuesto, así como los intereses de demora que correspondan.