Asunto : Informe sobre sujeción al Impuesto de IVTNU de transmisión de fincas urbanas en función de ser o no expresiva de incremento de valor..
Solicitante : **Ilmo.Ayuntamiento de Peñarroya-Pueblonuevo**
Expte. : 024/2021

INFORME JURÍDICO

ANTECEDENTES

- El Alcalde-Presidente del Ilmo. Ayuntamiento de Peñarroya-Pueblonuevo remite escrito por el que adjuntando documentación relativa a Recurso de Reposición interpuesto conjuntamente por varios contribuyentes respecto de varias liquidaciones efectuadas por dicha entidad por el Impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IVTNU ó Plusvalía) en virtud de la puesta de manifiesto de compraventa de referidas parcelas urbanas recibidas en su día por los recurrentes por adjudicación de herencia (mortis causa), por entender éstos que la misma no está sujeta a indicado impuesto en función de que no se pone de manifiesto incremento de valor alguno, solicita de estos Servicios Jurídicos se informe sobre el contenido de tal reclamación a los efectos procedentes.

NORMATIVA APLICABLE

- Constitución Española de 1978.
- Código Civil.
- Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local (LBRL)
- Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local (TRLRL).
- Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales (TRHL).
- Ley 39/2015, de 1 de octubre, de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPACAP).

En virtud de ello, se emite el presente

INFORME

Código seguro de verificación (CSV):

Este documento es una copia en papel de un documento electrónico. El original podrá verificarse en

Firmado por Consultor Técnico de la Asesoría Jurídica DEL SOLAR CABALLERO JOSE ANTONIO el 24/3/2021

Salida desde Expediente

Registro:
DIP/Salida_GEX/S/2021/2109

25-03-2021 07:37:47

PRIMERO. La regulación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IVTNU), comúnmente denominado "Plus Valía", se encuentra regulado en los artículos 104 y siguientes del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales (TRHL).

Específicamente, en lo que se refiere al devengo del impuesto, el artículo 109.1 de ésta norma dispone que :

"1. El impuesto se devenga:

a) Cuando se transmita la propiedad del terreno, ya sea a título oneroso o gratuito, entre vivos o por causa de muerte, en la fecha de la transmisión.

b) Cuando se constituya o transmita cualquier derecho real de goce limitativo del dominio, en la fecha en que tenga lugar la constitución o transmisión.

2. Cuando se declare o reconozca judicial o administrativamente por resolución firme haber tenido lugar la nulidad, rescisión o resolución del acto o contrato determinante de la transmisión del terreno o de la constitución o transmisión del derecho real de goce sobre aquel, el sujeto pasivo tendrá derecho a la devolución del impuesto satisfecho, siempre que dicho acto o contrato no le hubiere producido efectos lucrativos y que reclame la devolución en el plazo de cinco años desde que la resolución quedó firme, entendiéndose que existe efecto lucrativo cuando no se justifique que los interesados deban efectuar las recíprocas devoluciones a que se refiere el artículo 1.295 del Código Civil. Aunque el acto o contrato no haya producido efectos lucrativos, si la rescisión o resolución se declarase por incumplimiento de las obligaciones del sujeto pasivo del impuesto, no habrá lugar a devolución alguna.

3. Si el contrato queda sin efecto por mutuo acuerdo de las partes contratantes, no procederá la devolución del impuesto satisfecho y se considerará como un acto nuevo sujeto a tributación. Como tal mutuo acuerdo se estimará la avenencia en acto de conciliación y el simple allanamiento a la demanda.

4. En los actos o contratos en que medie alguna condición, su calificación se hará con arreglo a las prescripciones contenidas en el Código Civil. Si fuese suspensiva no se liquidará el impuesto hasta que ésta se cumpla. Si la condición fuese resolutoria, se exigirá el impuesto desde luego, a reserva, cuando la condición se cumpla, de hacer la oportuna devolución según la regla del apartado anterior."

Los interesados ponen de manifiesto en su escrito que los inmuebles fueron adquiridos por el conjunto de ellos por herencia de sus progenitores mediante Escritura de Aceptación de Herencia y Adjudicación de Bienes de 14 de enero de 2008. En este sentido conviene precisar que, de conformidad con la legislación civil, la herencia se adquiere con la "aceptación", teniéndose en cuenta que con arreglo a lo dispuesto en el artículo 988 del Código Civil : *"La aceptación y repudiación de la herencia son actos enteramente voluntarios y libres"*, disponiendo asimismo el C.C. en su artículo 989 que : *"Los efectos de la aceptación y de la*

pie_firma_conb_dipu_01

Código seguro de verificación (CSV):

Este documento es una copia en papel de un documento electrónico. El original podrá verificarse en

Firmado por Consultor Técnico de la Asesoría Jurídica DEL SOLAR CABALLERO JOSE ANTONIO el 24/3/2021

Salida desde Expediente

Registro:
DIP/Salida_GEX/S/2021/2109

25-03-2021 07:37:47

pie_registro_dipu_02

repudiación se retrotraen siempre al momento de la muerte de la persona a quien se hereda", por lo que, siguiendo lo previsto en el artículo 657 del C.C., los derechos a la sucesión de una persona se transmiten desde el momento de su muerte.

La Liquidación del IIVTNU por el Ayuntamiento consultante tiene su base en la Escritura de Compraventa de las respectivas parcelas urbanas de fecha 23 de diciembre de 2019, efectuándose por el consistorio un total de 24 liquidaciones (8 por cada uno de los contribuyentes, en función del 33,33% de cada una de las fincas transmitidas) con fecha 29 de abril de 2020 de registro de salida. No consta en expediente la fecha de recepción por los contribuyentes de las notificaciones respectivas, por lo que no es posible en este caso precisar el cómputo del plazo de un mes que estos poseían para la interposición de recurso, tal cual se le informaba a los interesados en cada una de las liquidaciones referidas. Estas han dado lugar al recurso de reposición contra las mismas ya referido (fecha del escrito de interposición : 18 de junio de 2020) por entender los interesados contribuyentes que no ha existido incremento de valor que se haya puesto de manifiesto al transmitirse la propiedad de las fincas sino que por el contrario lo que se ha producido en es una venta en pérdidas al haberse realizado ésta por un precio mucho más bajo que el coste de adquisición. En este sentido dichos recurrentes de conjunto exponen en su escrito que, conforme a la escritura de Aceptación de Herencia y Adjudicación de Bienes, de 14 de enero de 2008, el valor de los bienes ascendía a un total de 101.261,33.- euros, en tanto en cuanto que la compraventa de éstos efectuada en 2019 asciende a un total de 48.000,00.- euros, por lo que indican se ha producido un decremento del valor de los bienes transmitidos.

SEGUNDO.- En el caso que nos ocupa, los sujetos pasivos del IIVTNU son los titulares del pleno dominio de las fincas urbanas referidas en el expediente, transmitidas por negocio de compraventa y recibidas a título lucrativo por aceptación y adjudicación de herencia con motivo del fallecimiento de sus progenitores.

Los indicados titulares sujetos pasivos del IIVTNU ponen de manifiesto en su escrito que : *"Es evidente que para que nazca la obligación tributaria que rige el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los terrenos de Naturaleza Urbana, antes que nada, es necesario que se produzca un incremento de valor de los mismos, ya que lo contrario carecería de toda justificación razonable en la medida que, imponer la misma carga tributaria al sujeto pasivo que transmite con una ganancia, es decir, que obtiene una plusvalía, que al que transmite con una devaluación del precio, se contradice frontalmente con el principio de capacidad económica."*.

En este orden de cosas, manifiestan igualmente :

> *"La aplicación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbano (IIVTNU) a esta transmisión, atentaría por tanto contra el principio de no confiscatoriedad y el de capacidad económica recogidos ambos en el Art. 31 de la Constitución. En esta línea se han manifestado los Tribunales, viniendo a colación la Sentencia 144/2015 del Juzgado de lo Contencioso Administrativo no 3 de Zaragoza de 13 de Julio de 2015, que estima recurso de solicitud de nulidad contra la liquidación del IIVTNU al no existir hecho imponible, reconociendo el derecho al reintegro de la misma, y la Sentencia 249/2015 del Juzgado de lo Contencioso*

pie_firma_conte_dipu_01
Código seguro de verificación (CSV):
Este documento es una copia en papel de un documento electrónico. El original podrá verificarse en
Firmado por Consultor Técnico de la Asesoría Jurídica DEL SOLAR CABALLERO JOSE ANTONIO el 24/3/2021
Salida desde Expediente
Registro:
DIP/Salida_GEX/S/2021/2109
25-03-2021 07:37:47
pie_registro_dipu_02

Administrativo no 1 de Logroño de 1 de Octubre de 2015, que anula liquidación del IIVTNU por entender que la inexistencia de plusvalía conlleva la no sujeción al impuesto.
En consonancia con lo expuesto anteriormente, consideramos que la cuota tributaria no puede derivar de una manifestación de renta ficticia para no contravenir los principios de no confiscatoriedad, de capacidad económica y la propia naturaleza del impuesto recogida en el Art. 107 de la LRHL, RDL 2004 de 5 de marzo que establece: "1. La base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años."
No es posible aceptar por tanto un gravamen sobre una riqueza inexistente, lo que se produce en caso de admitir los porcentajes contenidos en la Ordenanza Municipal número 12 del Ayuntamiento de Peñarroya Pueblonuevo, en vigor a partir del 1 de enero de 2013, que incrementan de manera gradual al alza el valor catastral del suelo, pese a que en realidad este ha disminuido notablemente su valor dentro del mercado inmobiliario.
Queda de manifiesto por tanto que la Ordenanza Municipal presupone una variación al alza del valor del suelo, lo que resulta contrario a la realidad del mercado inmobiliario, siendo por tanto el método de cálculo del impuesto contrario a las premisas recogidas por la Jurisprudencia, por estar basado en incrementos ficticios de valor.".

En virtud de estas manifestaciones realizadas por los indicados contribuyentes en el Recurso de Reposición de referencia, y en la interposición propiamente dicha de éste, se hace preciso puntualizar determinados aspectos que debemos tener en cuenta a la hora de precisar si la procedencia o no de las liquidaciones tributarias efectuadas y, en su caso, de la anulación de las mismas y devolución de los importes recaudados.

En lo relativo a la aplicabilidad del impuesto y la procedencia o no de liquidar el IIVTNU en determinados casos debemos partir necesariamente de la Sentencia 59/2017 del Tribunal Constitucional, de fecha 11 de mayo de 2017 (Cuestión de Inconstitucionalidad 4864/2016), la cual, en su Fundamento de Derecho 3º, viene a manifestarse en los siguientes términos :

"Resulta, entonces, que aun cuando de conformidad con su regulación normativa, el objeto del impuesto analizado es el "incremento de valor" que pudieran haber experimentado los terrenos durante un intervalo temporal dado, que se cuantifica y somete a tributación a partir del instante de su transmisión, el gravamen, sin embargo, no se anuda necesariamente a la existencia de ese "incremento" sino a la mera titularidad del terreno durante un período de tiempo computable que oscila entre uno (mínimo) y veinte años (máximo). Por consiguiente, basta con ser titular de un terreno de naturaleza urbana para que se anude a esta circunstancia, como consecuencia inseparable e irrefutable, un incremento de valor sometido a tributación que se cuantifica de forma automática, mediante la aplicación al valor que tenga ese terreno a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles al momento de la transmisión, de un porcentaje fijo por cada año de tenencia, con independencia no sólo del

pie_firma_conto_dipu_01
Código seguro de verificación (CSV):
Este documento es una copia en papel de un documento electrónico. El original podrá verificarse en
Firmado por Consultor Técnico de la Asesoría Jurídica DEL SOLAR CABALLERO JOSE ANTONIO el 24/3/2021
Salida desde Expediente
Registro:
DIP/Salida_GEX/S/2021/2109
25-03-2021 07:37:47
pie_registro_dipu_02

quantum real del mismo, sino de la propia existencia de ese incremento (SSTC 26/2017, FJ 3; y 37/2017, FJ 3). Sin embargo, parece claro que la circunstancia de que el nacimiento de la obligación tributaria se hiciese depender, entonces y también ahora, de la transmisión de un terreno, «podría ser una condición necesaria en la configuración del tributo, pero, en modo alguno, puede erigirse en una condición suficiente en un tributo cuyo objeto es el "incremento de valor" de un terreno. Al hecho de esa transmisión hay que añadir, por tanto, la necesaria materialización de un incremento de valor del terreno, exponente de una capacidad económica real o, por lo menos, potencial. Sin embargo, cuando no se ha producido ese incremento en el valor del terreno transmitido, la capacidad económica pretendidamente gravada deja de ser potencial para convertirse en irreal o ficticia, violándose con ello el principio de capacidad económica (art. 31.1 CE)» (STC 37/2017, FJ 3).

Enjuiciando aquella regulación foral consideramos que «los preceptos cuestionados fingen, sin admitir prueba en contrario, que por el solo hecho de haber sido titular de un terreno de naturaleza urbana durante un determinado período temporal (entre uno y veinte años), se revela, en todo caso, un incremento de valor y, por tanto, una capacidad económica susceptible de imposición, impidiendo al ciudadano cumplir con su obligación de contribuir, no de cualquier manera, sino exclusivamente "de acuerdo con su capacidad económica" (art. 31.1 CE)». De esta manera, al establecer el legislador la ficción de que ha tenido lugar un incremento de valor susceptible de gravamen al momento de toda transmisión de un terreno por el solo hecho de haberlo mantenido el titular en su patrimonio durante un intervalo temporal dado, soslayando aquellos supuestos en los que no se haya producido ese incremento, «lejos de someter a tributación una capacidad económica susceptible de gravamen, les estaría haciendo tributar por una riqueza inexistente, en abierta contradicción con el principio de capacidad económica del citado art. 31.1 CE» (SSTC 26/2017, FJ 3; y 37/2017, FJ 3). No hay que descuidar que «la crisis económica ha convertido lo que podía ser un efecto aislado –la inexistencia de incrementos o la generación de decrementos– en un efecto generalizado, al que necesariamente la regulación normativa del impuesto debe atender», pues las concretas disfunciones que genera vulneran «las exigencias derivadas del principio de capacidad económica» (SSTC 26/2017, FJ 4; y 37/2017, FJ 4).

Por las mismas razones ***debemos concluir aquí que el tratamiento que los preceptos cuestionados de la LHL otorgan a los supuestos de no incremento, o incluso de decremento, en el valor de los terrenos de naturaleza urbana, gravan una renta ficticia en la medida en que, al imponer a los sujetos pasivos del impuesto la obligación de soportar la misma carga tributaria que corresponde a las situaciones de incrementos derivados del paso del tiempo, está sometiendo a tributación situaciones de hecho inexpresivas de capacidad económica, lo que contradice frontalmente el principio de capacidad económica que garantiza el art. 31.1 CE****. En consecuencia, los preceptos cuestionados deben ser declarados inconstitucionales, aunque solo en la medida en que no han previsto excluir del tributo las situaciones inexpresivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor (SSTC 26/2017, FJ 3; y 37/2017, FJ 3)."*

pie_firma_conto_dipu_01

Código seguro de verificación (CSV):

Este documento es una copia en papel de un documento electrónico. El original podrá verificarse en

Firmado por Consultor Técnico de la Asesoría Jurídica DEL SOLAR CABALLERO JOSE ANTONIO el 24/3/2021

Salida desde Expediente

Registro:
DIP/Salida_GEX/S/2021/2109

25-03-2021 07:37:47

pie_registro_dipu_02

Con ésta sentencia del TC se marca un hito en la tributación por este impuesto toda vez que este tribunal vincula la obligación tributaria a la necesaria materialización de un incremento de valor del terreno, como exponente de una capacidad económica real o, por lo menos, potencial, de tal forma que, cuando no se ha producido ese incremento en el valor del terreno transmitido, la capacidad económica pretendidamente gravada deja de ser potencial para convertirse en irreal o ficticia, violándose con ello el principio de capacidad económica que se dispone en el artículo 31.1 de la Constitución Española. En virtud de ello, este alto Tribunal, en referida sentencia, vino a considerar que los artículos 107.1; 107.2 a) y 110.4 del TRHL son inconstitucionales y nulos sólo en la medida en que sometan a tributación situaciones de inexistencia de incremento de valor.

Habida cuenta la inusitada controversia contencioso-administrativa que trajo consigo la interpretación de referida sentencia del TC, la sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, en Sentencia 1163/2018, de 9 de julio de 2018 (Rec. 6226/2017), vino a zanjar el asunto y corregir de alguna manera las distintas interpretaciones que los Tribunales Superiores de Justicia venían realizando de aquella, cerrando la alta conflictividad en este sentido creada.

En esta sentencia el Tribunal Supremo interpreta la STC Nº 59/2017, señalando que se puede liquidar el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) en los casos en los que no se acredita por el obligado tributario la inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. Es decir, el Supremo exime del impuesto de la plusvalía a quien pruebe que vendió su propiedad con pérdidas. (El TS desestima el recurso de casación interpuesto contra una Sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Aragón al estimar que éste interpretó de manera correcta el ordenamiento jurídico al considerar que la STC 59/2017, de 11 de mayo, permite no acceder a la rectificación de las autoliquidaciones del IIVTNU y, por tanto, a la devolución de los ingresos efectuados por dicho concepto, en aquellos casos en los que no se acredita por el obligado tributario la inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, supuestos en los que los artículos 107.1 y 107.2 a) del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLHL) resultan constitucionales y, por consiguiente, los ingresos, debidos. Y así viene a decir el alto tribunal que : "*En este sentido, son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar (...) 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*".).

En la sentencia el Supremo, después de transcribir el fallo como el fundamento jurídico 5 de la STC 59/2017, viene a decir que, con la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 de la Ley de las Haciendas Locales pero, únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor, lo que hace el Constitucional es realizar una **declaración parcial de inconstitucionalidad para esos casos concretos**, dejando como válidos los casos en los que se acredite un aumento de valor del terreno al momento de la transmisión.

pie_firma_conto_dipu_01

Código seguro de verificación (CSV):

Este documento es una copia en papel de un documento electrónico. El original podrá verificarse en

Firmado por Consultor Técnico de la Asesoría Jurídica DEL SOLAR CABALLERO JOSE ANTONIO el 24/3/2021

Salida desde Expediente

Registro:
DIP/Salida_GEX/S/2021/2109

25-03-2021 07:37:47

pie_registro_dipu_02

En el fundamento de derecho tercero de la STS 09/07/2018, el TS cita diferentes sentencias dictadas por los Tribunales Superiores de Justicia que, *"han venido anulando sistemáticamente las liquidaciones dictadas en relación con el IIVTNU -con independencia de que las mismas se hubieran practicado sobre la base de situaciones expresivas o inexpresivas de capacidad económica-, en cuanto que giradas «en aplicación de preceptos expulsados del ordenamiento jurídico ex origine , cuyo resultado no puede ser reexaminado a la vista del resultado de prueba pericial para la que se carece de parámetro legal (comparación de valores escriturados, comparación de valores catastrales, factores de actualización, aplicación de normas de otros impuestos...) en ejercicio o forma de actuación expresamente rechazado, pues implicaría continuar haciendo lo que expresamente el Tribunal Constitucional rechaza, esto es, "dejar al arbitrio del aplicador tanto la determinación de los supuestos en los que nacería la obligación tributaria como la elección del modo de llevar a cabo la determinación del eventual incremento o decremento", determinación que el Constitucional insiste queda reservada al legislador, al que debe entenderse dirigida la aclaración del alcance o significado de la inconstitucionalidad declarada, no al aplicador del derecho, que con ello habría de quebrantar principios de seguridad jurídica y de reserva de ley en materia tributaria, que en definitiva han determinado la declaración de inconstitucionalidad.",* y respecto de las cuales el Supremo entiende que las conclusiones a las que llegan estos TSJ, no pueden ser acogidas.

La única afirmación que comparte el TS con estos tribunales, es la de que le corresponde al legislador llevar a cabo las modificaciones pertinentes en el régimen legal del IIVTNU. El Alto Tribunal, no comparte la interpretación excesivamente "literal" y (según el texto de la sentencia) "*lo que es más reprobable, asistemática- que algunos Tribunales Superiores de Justicia vienen efectuando de la letra c) del FJ 5 de la STC 59/2017*".

Respecto a la declaración de inconstitucionalidad establecida en la STC 59/2017, lo que el Supremo tiene claro es la inconstitucionalidad total del artículo 110.4 de la Ley de las Haciendas Locales, abriendo con ello la posibilidad de probar que no ha existido la plusvalía. Según el Alto Tribunal, es la nulidad del artículo 110.4 de la Ley de las Haciendas Locales, la que permite a los obligados tributarios, poder probar desde la sentencia del TC, la inexistencia de un incremento de valor del terreno ante el ayuntamiento, 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 TS explica que el obligado tributario para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU, podrá ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla (por ejemplo, la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas) y que , una vez aportada por éste la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, **deberá ser la Administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones para poder aplicar los preceptos del TRLHL que el fallo de la STC 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía**.

pie_firma_conto_dipu_01

Código seguro de verificación (CSV):

Este documento es una copia en papel de un documento electrónico. El original podrá verificarse en

Firmado por Consultor Técnico de la Asesoría Jurídica DEL SOLAR CABALLERO JOSE ANTONIO el 24/3/2021

Salida desde Expediente

Registro:
DIP/Salida_GEX/S/2021/2109

25-03-2021 07:37:47

pie_registro_dipu_02

Pueden verse también en este mismo sentido Sentencias del Tribunal Supremo de Núm. 700/2918, de 18-07-2018 (Rec.2623/2018); Núm. 1143/2019, de 18-07-2019 (Rec. 3603/2018), o la Núm. 1204/2019, de 20-09-2019 (Rec. 4565/2018).

En resumidas cuentas, en el asunto que nos atañe, estamos ante un planteamiento que requiere por así decirlo una doble vertiente : Por un lado, la obligación del interesado tributario en probar por cualquier medio admitido en derecho que no se ha producido un incremento de valor de los respectivos bienes objeto de transmisión, y por otro lado, la obligación que compete a la Administración municipal de que, de contrario a lo argüido en su caso por el obligado tributario, probar -igualmente por cualquier medio admitido en derecho- que tal incremento de valor sí se ha producido y por tanto procede la liquidación del IIVTNU.

Ello es así porque, contrariamente a la creencia de que tras la renombrada Sentencia del TC al respecto cualquier liquidación del IIVTNU es contraria a derecho por entender que los artículos afectados del TRLRHL son insconstitucionales de por sí, y por tanto las respectivas Ordenanzas municipales reguladoras a nivel local de indicado tributo igualmente no son ajustadas a derecho -tal cual se deja entrever de lo manifestado por el interesado en su escrito-, lo cierto y claro, pues sentado está de sobra por la jurisprudencia posterior a aquella sentencia del TC, que la regulación del IIVTNU tanto en la norma como en las respectivas ordenanzas municipales no son a priori contrarios a los principios de no confiscatoriedad y el de capacidad económica recogidos ambos en el Art. 31 de la Constitución, sino que sólo la aplicación efectiva de éstos a los casos concretos puede traer consigo la improcedencia de la liquidación de tal tributo.

CUARTO.- A la vista de la documentación remitida por el Ayuntamiento solicitante, y una vez examinada la misma, cabe señalar las siguientes puntualizaciones o cuestiones al hilo del asunto que nos ocupa :

1.- En primer lugar, no cabe la menor duda respecto de la titularidad titularidad del pleno dominio de las fincas urbana que recae en la persona de las reclamantes, que se instituyen necesariamente como sujetos pasivo del impuesto a tenor de lo ya expuesto en el punto primero precedente, circunstancia ésta por tanto que, al no ofrecer duda ni así tampoco ser objeto de controversia alguna por los reclamantes, entendemos no requiere de mayor atención ni así tampoco de mayor análisis del ya realizado.

2.- En segundo lugar, cabe señalar que, como se ha expuesto por el Tribunal Constitucional, en su Sentencia de 11 de mayo de 2017 -en su fundamento jurídico 3º-, en el texto de la norma (entiéndase arts. 104 y ss. del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales -TRHL-), la tributación por el IIVTNU, a partir del instante de la transmisión del bien, no se anuda necesariamente a la existencia de un determinado “incremento” en el valor del bien sino a la mera titularidad del terreno durante un período de tiempo, circunstancia ésta que ha sido precisamente la que ha llevado a la controversia en sede judicial que ha desembocado en sentencias del TC como la referida, y que ha supuesto la declaración por éste de la inconstitucionalidad -y por ende de la nulidad parcial o total ya suficientemente conocida- de los artículos del TRHL meritados, solo en la

pie_firma_conto_dipu_01
Código seguro de verificación (CSV):
Este documento es una copia en papel de un documento electrónico. El original podrá verificarse en
Firmado por Consultor Técnico de la Asesoría Jurídica DEL SOLAR CABALLERO JOSE ANTONIO el 24/3/2021
Salida desde Expediente
Registro:
DIP/Salida_GEX/S/2021/2109
25-03-2021 07:37:47
pie_registro_dipu_02

medida en que los preceptos afectados no han previsto excluir del tributo las situaciones inexpresivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor.

Uniéndose a ello los posteriores pronunciamiento del Tribunal Supremo en otros tantos casos, donde como hemos tenido ocasión de comprobar, al analizar la sentencia de 1163/2018, éste, interpretando aquella otra sentencia del Constitucional, se pronuncia en el sentido de que el impuesto resulta aplicable en los casos en los que no se acredita por el obligado tributario la inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. Es decir, el Supremo exime del impuesto de la plusvalía a quien pruebe que vendió su propiedad con pérdidas.

Conforme a lo cual, resulta obvio que, sobre el papel, no se puede poner en duda la argumentación de que, de no haberse puesto de manifiesto la existencia real de un incremento de valor de los bienes transmitidos, la aplicación de una tributación sobre un valor figurado basado en los cálculos que se articulan mediante los artículos referidos del TRHL -y, en su caso, trasladados a la correspondiente Ordenanza Municipal-, deviene improcedente, ello sobre la base de la doctrina constitucional referida en orden a que someter a tributación situaciones de hecho inexpresivas de capacidad económica contradice frontalmente el principio de capacidad económica que garantiza el art. 31.1 CE.

3.- Conforme al escrito presentado por la parte recurrente, resulta que el valor total de los inmuebles adquiridos en su día mediante la aceptación y adjudicación de herencia (2008) ascendía a un total de 101.261,33.- euros (valor sumatorio de los seis inmuebles que componen el conjunto de bienes transmitidos), en tanto que, con motivo de la compraventa llevada a cabo en 2019, elevada a público con fecha 23/12/2019, es decir, once años después, el valor puesto de manifiesto de esos mismos inmuebles es de 48.000,00.- euros, es decir, una minoración o pérdida de valor de 61.262,33.- euros.

A priori, sobre la base de tales datos numéricos y teniéndose en cuenta que tales valores son los expresados por los recurrentes en las respectivas Escrituras Públicas como precio de adquisición/venta de los citados inmuebles en ambas ocasiones, no quedaría por menos que pensar que obviamente, sobre el papel, el decremento del valor de éstos en el periodo de tiempo referido es de sobras lo suficientemente evidente como para determinar que efectivamente no ya no sólo no se ha producido un incremento en el valor de los mismos sino que la minusvaloración padecida por estos es bastante sustancial. Hecho éste que, en orden a dichas manifestaciones, nos llevaría en un principio a que la cuota tributaria a satisfacer por el sujeto pasivo del impuesto no fuera positiva al carecer de una base imponible sobre la que aplicar aquella.

Sobre la base de esto último resultaría evidente que sólo cabría expresarnos en sentido favorable a las manifestaciones vertidas por la parte recurrente en su escrito, habida cuenta que, si no se entra a discutir el origen de los valores tomados como

pie_firma_conto_dipu_01
Código seguro de verificación (CSV):
Este documento es una copia en papel de un documento electrónico. El original podrá verificarse en
Firmado por Consultor Técnico de la Asesoría Jurídica DEL SOLAR CABALLERO JOSE ANTONIO el 24/3/2021
Salida desde Expediente
Registro:
DIP/Salida_GEX/S/2021/2109
25-03-2021 07:37:47
pie_registro_dipu_02

referencia por los recurrentes en ambas escrituras, y si, en consideración que éstos han presentado como medio de prueba admitido en derecho el contenido de las respectivas Escrituras de adquisición y posterior compraventa, se admiten éstas como documento plenamente válido como expresivos de un valor indiscutido de los bienes en ambos negocios jurídicos, devendría obvia la aplicación de la doctrina constitucional en cuanto que someter a tributación situaciones que "de facto" resultan inexpresivas de la capacidad económica del sujeto pasivo contradice frontalmente el principio de capacidad económica que garantiza el art. 31.1 de la Constitución Española, y por ende quedarían sin efecto al caso que nos ocupa los artículos 107.1; 107.2 a) y 110.4 del TRHL.

Ahora bien, siguiendo las pautas marcadas por el Tribunal Supremo en la sentencia comentada, tenemos que entrar a considerar determinadas cuestiones ciertamente importantes a la hora de establecer el elemento probatorio tanto de la parte recurrente como de la administración municipal en sentidos contrapuestos :

- En lo que respecta a los valores de los bienes puestos de manifiesto por los recurrentes en las Escrituras de aceptación de herencia y de compraventa, tenemos que partir de la base de que estaríamos ante valores meramente subjetivos, pues son aquellos que los propios interesados han dispuesto establecer a los efectos de la elevación a público de los respectivo negocios jurídicos que representan.

No se tiene constancia, o al menos no se acompaña a la documentación remitida, que los valores de los bienes fueran acompañados en ambos casos de tasaciones periciales o cualquier otro documento que acreditase objetivamente que en ambos negocios el parámetro de tasación de los bienes era el mismo. De mediar estas tasaciones periciales, y de corresponderse los valores de escritura con las mismas, al ser un elemento objetivo de valoración de los bienes y por tanto el mismo parámetro de medición, nada habría que objetar respecto de lo declarado, pero de no ser así, corresponde entrar en otros parámetros o elementos objetivos para resolver la cuestión planteada.

Bajo esta premisa cabría perfectamente la posibilidad de que al momento de la aceptación de la herencia por parte de los recurrentes se estableciese en escritura un valor de los bienes de forma subjetiva, que pudiera o no estar acomodado a los precios de mercado de entonces, y que, en el momento actual, a la hora de la compraventa, por temas impositivos, se estableciesen valores ajustados a los que se marcan por el Catastro de urbana como "*Valor de suelo local y elementos comunes*", por ser éste el parámetro oficial que se toma como referencia a la hora de liquidar el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, distorsionando con ello los valores tomados como referencia en el transcurso del periodo entre ambos negocios jurídicos.

- En lo que respecta al elemento probatorio que pudiera corresponder a la Administración municipal a la hora de establecer un parámetro objetivo de valoración que, en su caso, pudiese resultar contradictorio con lo aportado por la parte recurrente, habría que considerar lo siguiente :

a. Bien requerir a los recurrentes la presentación de la copia de las respectivas liquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (para el caso de la

pie_firma_corto_dipu_01
Código seguro de verificación (CSV):
Este documento es una copia en papel de un documento electrónico. El original podrá verificarse en
Firmado por Consultor Técnico de la Asesoría Jurídica DEL SOLAR CABALLERO JOSE ANTONIO el 24/3/2021
Salida desde Expediente
Registro:
DIP/Salida_GEX/S/2021/2109
25-03-2021 07:37:47
pie_registro_dipu_02

aceptación y adjudicación de herencia) y del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (para el caso de la compraventa), donde se acrediten los valores declarados por dichos interesados a tales efectos impositivos, añadiéndose a ello, en su caso, la acreditación de que tales declaraciones no fueron sometidas a posteriori a expedientes de comprobación de valores por la hacienda de la Comunidad Autónoma.

b. Bien obtener del Centro de Gestión Catastral sendas certificaciones (por cada uno de los bienes objeto de transmisión) relativas a los ejercicios 2008 y 2019 (fechas de adquisición y venta de los inmuebles objeto de controversia) donde se verifiquen el "*Valor Suelo Local y Elementos comunes*" -o valor individualizado de ponencia- de cada uno de esos bienes, a fin de determinar el valor otorgado a estos en ambos momentos.

Con ello se podría verificar por la corporación municipal -en ambos supuestos- si objetivamente el valor de los bienes que son objeto de transacción por parte de los interesados han sufrido variación al alza o a la baja durante el periodo de tiempo que ha mediado entre uno y otro acto negocial, pues, a nuestro juicio, lo que resultaría del todo improcedente es dejar que los valores en ambos supuestos se fijen subjetivamente por los interesados según su arbitrio en cada momento, sin que medie un parámetro objetivo de valoración igual para ambos casos.

A tenor todo ello es por que, a juicio del que suscribe, y a tenor de lo expresado por el Alto Tribunal, resultaría conveniente que por la Administración municipal se actuase en los términos expuestos con el fin de determinar si se ha producido o no una situación de incremento de valor de los inmuebles de naturaleza urbana objeto de liquidación (o situación de pérdidas). Ello sea dicho no ya como condición "sine qua non" para declarar la procedencia o improcedencia de la liquidación tributaria correspondiente sino igualmente en orden a que, de estimarse o no como procedente por el consistorio la admisión de la reclamación interpuesta -a tenor de las comprobaciones realizadas-, la correspondiente resolución al efecto tuviese la justificación suficiente y adecuada conforme a lo dispuesto en la Ley 39/2015, de 1 de octubre, LPACAP, en lo que respecta a la motivación de las resoluciones administrativas.

Es cuanto tengo que informar, señalando que la opinión jurídica que se recoge en el presente informe se somete a la de cualquiera otra mejor fundada en derecho.

Córdoba, a (*fecha y firma electrónica*).
El Consultor Técnico adscrito al Servicio de Asesoría Jurídica. Diputación de Córdoba.
José Antonio Del Solar Caballero.

pie_firma_corto_dipu_01

Código seguro de verificación (CSV):

Este documento es una copia en papel de un documento electrónico. El original podrá verificarse en

Firmado por Consultor Técnico de la Asesoría Jurídica DEL SOLAR CABALLERO JOSE ANTONIO el 24/3/2021

Salida desde Expediente

Registro:
DIP/Salida_GEX/S/2021/2109

25-03-2021 07:37:47

pie_registro_dipu_02