

EL SECRETARIO DEL CONSEJO RECTOR DE LA RED TRIBUTARIA DE LANZAROTE.

CERTIFICA: Que el Consejo Rector de la Red Tributaria de Lanzarote, en sesión ordinaria celebrada el día 12 de marzo de 2019, adoptó, entre otros, el acuerdo que se transcribe a continuación:

5.- APROBACIÓN, SI PROCEDE, DE LA INSTRUCCIÓN NÚMERO 1/2019-IIVTNU.-

A su lectura y por unanimidad de los miembros presentes, se acordó aprobar la propuesta del Presidente Delegado en relación a la Instrucción número 1/2019- IIVTNU , la cual se transcribe:

“Visto el informe 10/2019 del Asesor Jurídico y Responsable de RRHH de la Red Tributaria de Lanzarote, de fecha 1 de marzo de 2019, el cual se transcribe:

“El Asesor Jurídico y Responsable de RRHH del Organismo Autónomo Insular del Cabildo de Lanzarote (en adelante OAIGT), según Pleno del Cabildo de Lanzarote de 30 de marzo de 2017, donde se adoptaron los acuerdos sobre el contenido, alcance, condiciones y régimen jurídico, avocación, revocación, renuncia, extinción y vigencia al que se sujetan las delegaciones de las facultades y actividades administrativas correspondientes a la aplicación de determinados tributos locales, así como de precios públicos y demás ingresos de derecho público, para cada uno de los Ayuntamientos, como mejor proceda en Derecho, redacta el siguiente

INFORME JURÍDICO

Ante la reciente sentencia 1163/2018, de 9 de julio, emitida por el Tribunal Supremo, muchas de las dudas planteadas en la gestión del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (en adelante, IIVNTU) han sido resueltas, si bien, como veremos a continuación, aún quedan incógnitas por resolver.

Sin embargo, creemos desde la Asesoría Jurídica que es necesario dar forma a los criterios que utilizaremos en la Red Tributaria para acometer los recursos y declaraciones pendientes, así como los que están por llegar.

1. RÉGIMEN DE LA LEY REGULADORA DE LAS HACIENDAS LOCALES.

1.1 En el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (en adelante LRHL), se desarrolla el marco normativo del IIVTNU, entre los artículos 104 y 110.

De forma muy breve, cuando se transmite o constituye un derecho real sobre un bien inmueble, se produce el hecho imponible del impuesto, calculándose la cuota tributaria en función del valor catastral del mismo, sin que se tenga en cuenta en las operaciones matemáticas el incremento de valor del terreno.

Durante los años de la profunda crisis económica (a partir de 2008), numerosos conflictos judiciales denunciaron la redacción de la ley, que no permitía al sujeto pasivo demostrar que la operación gravada por el impuesto no había manifestado ninguna capacidad económica, sino

muy al contrario, había supuesto una pérdida patrimonial e incluso, un decremento del valor.

Para una mejor comprensión de la sentencia y del nuevo marco interpretativo que se pretende aprobar, a partir de este momento, explicaremos todo en función del régimen aplicable a la compraventa, matizando, para otros casos, las especialidades de cada uno.

1.2 Efectivamente, el art. 107.2.a) LRHL afirma que «(...) El valor del terreno en el momento del devengo (...) será el que tengan determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles».

La cuota tributaria se calcula así:

Base imponible	*	Porcentaje anual	*	Tipo de gravamen	=	Cuota tributaria
Art. 107.2 LRHL: Valor del terreno a efectos de IBI		Art. 107.4 LRHL y OF		108.1 LRHL y OF		Siempre mayor que 0, haya o no incremento real del valor

De este modo, vemos que no se tiene en cuenta el incremento real del valor del bien, sino uno "ficticio", calculado en función de los años desde la transmisión anterior, con respecto al valor catastral.

2. SENTENCIAS DE LOS JUZGADOS Y TRIBUNALES DE LO C-A Y LA DEFINITIVA SENTENCIA 59/2017 DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL.

2.1 Muchos juzgados y tribunales empezaron a cuestionar el modelo de cálculo, llegando incluso algunos de ellos a anular liquidaciones del impuesto, correctamente calculadas según la ley, amparándose en que se había demostrado que no hubo incremento de valor, por lo que el hecho imponible no se había producido.

La más importante de estas sentencias, la dictó el Tribunal Constitucional (en adelante TC) el 11 de mayo de 2017 (STC 59/2017), declarando inconstitucionales y nulos los arts. 107.1 y 107.2.a) LRHL, «(...) únicamente en la medida en que someten a tributación **situaciones inexpressivas de capacidad económica**». A esto se refiere, cuando no hay incremento de valor.

Sin embargo, no quedan afectadas por la declaración de inconstitucionalidad las letras b), c) y d) del apartado 2 del art. 107 LRHL (resto de transmisiones o constituciones de derechos: herencias, creación de usufructos, etc).

La declaración alcanzó también al art. 110.4 LRHL, al impedir a los sujetos pasivos acreditar la existencia de una situación inexpressiva de capacidad económica.

2.2 A este respecto, el TC afirmó lo siguiente:

1. «(...) el tratamiento que los preceptos cuestionados de la Ley reguladora de haciendas locales –explica- 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 inexpressivas de capacidad económica, lo que contradice frontalmente el principio de capacidad económica que garantiza el artículo 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 inexpressivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor** (SSTC 26/2017, FJ

3; y 37/2017, FJ 3)».

2. «(...) es plenamente válida –explicó- la opción de política legislativa dirigida a someter a tributación los incrementos de valor mediante el recurso a un **sistema de cuantificación objetiva** de capacidades económicas potenciales, en lugar de hacerlo en función de la efectiva capacidad económica puesta de manifiesto».
3. El IIVTNU «(...) no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual (...) Lo es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, esto es, **aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión** (...) Deben declararse inconstitucionales y nulos, en consecuencia, los arts. 107.1 y 107.2.a) LRHL, únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica».
4. Por último, «(...) debe declararse inconstitucional y nulo el artículo 110.4 LRHL, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica».

Muy resumidamente, el TC declara nulos parcialmente los arts. 107.1 y 107.2.a) LRHL, con el matiz de “únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica”, y nulo totalmente el art. 110.4 LRHL.

2.3 Lejos de aclarar la situación, esta sentencia provocó un terremoto de interpretaciones por parte de los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo y los Tribunales Superiores de Justicia:

- Inaplicación siempre: Tribunales Superiores de Justicia de Castilla y León, Madrid o Cataluña. Estimaban que la sentencia, como declara nulos los artículos, éstos no se pueden aplicar y no se puede liquidar ninguna plusvalía, haya o no incremento.
- Inaplicación cuando no exista incremento de valor, recayendo una carga de prueba en el contribuyente: Tribunal Superior de Justicia de Aragón.
- Inaplicación cuando no exista incremento de valor, recayendo una carga de prueba en el Ayuntamiento: Tribunales Superiores de Asturias y Murcia.

3. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO 1163/2018, DE 09/07/2018.

Hemos tenido que esperar más de un año, pero el Tribunal Supremo por fin ha interpretado la sentencia del TC y, al menos en algunos puntos, ha dejado claro como queda todo:

5. Los artículos 107.1 y 107.2.a) LRHL adolecen solo de una **inconstitucionalidad y nulidad parcial**. En este sentido, son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables.
6. El artículo 110.4 LRHL, sin embargo, es **inconstitucional y nulo en todo caso (inconstitucionalidad total)** porque, como señala la STC 59/2017, «no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene», o, dicho de otro modo, porque «impide a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7, y 37/2017, FJ 5)».

Según el TS, corresponde al sujeto pasivo demostrar que la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título, no ha puesto de manifiesto un incremento de su valor o, lo que es igual, una capacidad económica.

En este sentido, debemos recordar que la [Proposición de Ley planteada para la reforma de la LRHL](#) se decanta por las escrituras públicas, considerando que “para acreditar la inexistencia de incremento de valor, como valores reales de transmisión y adquisición del terreno, se

tomarán los efectivamente satisfechos respectivamente en la transmisión y adquisición del bien inmueble, que consten en los títulos que documenten la transmisión o bien, en su caso, los comprobados por la Administración tributaria a quien corresponda la gestión de los impuestos que gravan la transmisión del inmueble, en caso de que sean mayores a aquellos”.

Sin embargo, la mayor parte de las transmisiones (el caso más común es la compraventa de viviendas) no separan en el precio qué parte se corresponde a la construcción y qué parte al terreno, por lo que tendremos que analizar caso por caso, aunque daremos al final un criterio principal.

4. ACTUACIONES A LLEVAR A CABO EN LA RED TRIBUTARIA LANZAROTE.

4.1 Según el Tribunal Supremo, «para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU, podrá el sujeto pasivo ofrecer **cualquier principio de prueba**, que al menos **indiciariamente** permita apreciarla, como es la **diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión** que se refleja en las correspondientes **escrituras públicas** (cuyo valor probatorio sería equivalente al que atribuimos a la autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales)».

De este modo, el tribunal asume que, simplemente con aportar las escrituras y alegar la no sujeción, ya sería obligación del Ayuntamiento demostrar que ha habido incremento, en cuyo caso actuaremos como sigue.

4.2 El art. 110 LRHL establece que los sujetos pasivos están **obligados a presentar la declaración** que determine la ordenanza respectiva, conteniendo los elementos de la relación tributaria imprescindibles para practicar la liquidación procedente, acompañando el documento en el que consten los actos o contratos que originan la imposición.

En su apartado número 4 podíamos leer que los ayuntamientos quedan facultados para establecer el sistema de autoliquidación por el sujeto pasivo, que llevará consigo el ingreso de la cuota resultante de aquella dentro de los plazos previstos en el 110.2 LGT y que el ayuntamiento correspondiente sólo podía comprobar que se había presentado aplicando correctamente las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas.

Sin embargo, ya vimos antes que este art. 110.4 ha sido derogado expresa y completamente.

Entendemos que esta nulidad no afecta a la posibilidad de que exista un régimen de autoliquidación, ya que el mismo se vuelve a repetir en el art. 110.5. En cualquier caso, desde un punto de vista práctico, los procedimientos de gestión tributaria podrán iniciarse mediante autoliquidación o declaración, por lo que no ahondaremos más en este debate.

Así pues, si el contribuyente no alega la no sujeción, se liquidará el impuesto.

En los casos en los que se alegue que no hay incremento, habrá que analizar:

- **Escritura de transmisión actual**, y verificar el valor del terreno.

Si no fundamenta la no sujeción y no hay indicios de minusvalía, se liquidará el impuesto, pues como ha dicho el TS, la Red Tributaria podría rebatir su afirmación con los datos o documentos que de que disponga, procediendo según el resultado a liquidar o no el negocio jurídico.

Si sólo está el precio del total del inmueble, y no se desglosa el valor del suelo, se solicitará al contribuyente que valore el terreno o aporte su valoración.

Si no lo hiciera, la administración podrá valorar el terreno aplicando el mismo porcentaje representativo del valor del suelo a efectos catastrales (valor del suelo respecto del valor total del inmueble) a la valoración del inmueble manifestada en la compraventa.

Esta magnitud se comparará con la correspondiente al momento de la adquisición,

aplicando la misma regla matemática.

- **Escritura de transmisión anterior** para verificar el valor del terreno. Se actuará igual que en el caso anterior.

- **Tasaciones**. Es muy común, sobre todo en las compraventas con hipoteca, que los bienes se tasen o valoren. Siempre que sea así, se podrán recabar de los propios contribuyentes, los bancos, los notarios o los registros de la propiedad. Incluso, muchas de ellas constarán en las escrituras que constan en la base de datos de la Red.

- **Valores catastrales**. Para la utilización del valor catastral, deben tenerse en cuenta también otros aspectos como las regularizaciones catastrales, expedientes, etc., ya que el valor puede haber fluctuado en función de estas circunstancias.

4.3 El art. 57 LGT afirma que el valor de los bienes podrá ser comprobado por la Administración tributaria mediante los siguientes medios:

a) Capitalización o imputación de rendimientos al porcentaje que la ley de cada tributo señale.

b) Estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal.

Dicha estimación por referencia podrá consistir en la aplicación de los coeficientes multiplicadores que se determinen y publiquen por la Administración tributaria competente, en los términos que se establezcan reglamentariamente, a los valores que figuren en el registro oficial de carácter fiscal que se tome como referencia a efectos de la valoración de cada tipo de bienes. Tratándose de bienes inmuebles, el registro oficial de carácter fiscal que se tomará como referencia a efectos de determinar los coeficientes multiplicadores para la valoración de dichos bienes será el Catastro Inmobiliario.

c) Precios medios en el mercado.

d) Cotizaciones en mercados nacionales y extranjeros.

e) Dictamen de peritos de la Administración.

f) Valor asignado a los bienes en las pólizas de contratos de seguros.

g) Valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria.

h) Precio o valor declarado correspondiente a otras transmisiones del mismo bien, teniendo en cuenta las circunstancias de éstas, realizadas dentro del plazo que reglamentariamente se establezca.

i) **Cualquier otro medio** que se determine en la ley propia de cada tributo.

La comprobación de valores deberá ser realizada por la Administración tributaria a través del procedimiento previsto en los artículos 134 y 135 LGT (160 RD 1065/2007), cuando dicha comprobación sea el único objeto del procedimiento, o cuando se sustancie en el curso de otro procedimiento de aplicación de tributos, de los contenidos en el Título III, que como vimos antes, son los que nos interesan.

4.4 Según el art. 134.3 LGT, si el valor determinado por la Administración tributaria es distinto al declarado por el obligado tributario, aquélla, al tiempo de notificar la propuesta de regularización, comunicará la propuesta de valoración **debidamente motivada**, con expresión de los medios y criterios empleados.

Los obligados tributarios no podrán interponer recurso o reclamación independiente contra la valoración, pero podrán promover la **tasación pericial contradictoria o plantear cualquier cuestión relativa a la valoración** con ocasión de los recursos o reclamaciones que, en su caso, interpongan contra el acto de regularización.

4.5 La tasación pericial contradictoria se encuentra recogida en los arts. 57.2 y 135 LGT,

desarrollados por los arts. 161-162 RD 1065/2007.

Por todo ello

SOLICITO

Que se apruebe la presente Instrucción 1/2019 por parte del próximo Consejo Rector.”

PROPUESTA

Se propone al Consejo Rector la aprobación de la Instrucción 1/2019-IIVTNU.

Y para que conste, a reserva de los términos definitivos en que quede redacta el Acta en el momento de su aprobación, se expide la presente certificación de orden y con el visto bueno del Sr. Presidente Delegado,

DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE