

Asunto: *RECURSO DE REPOSICIÓN CONTRA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE INGRESOS INDEBIDOS*

963/19

FD

En relación con el asunto epigrafiado, por encargo del Sr. Oficial Mayor de esta Diputación y a petición del Ayuntamiento, el cual no tiene carácter vinculante y cuyo ponente ha resultado ser este funcionario, se emite el presente,

INFORME

I. HECHOS. ANTECEDENTES

Según los datos aportados por el Ayuntamiento, los antecedentes del asunto objeto del presente informe, de manera resumida, son los siguientes:

- Con fecha xx/09/2019, tiene entrada en el Registro General de la Diputación – Área de Cooperación Municipal (NRE 2019/72xxx) escrito del Ayuntamiento, mediante el que se solicita informe jurídico sobre *"... reclamación presentada por DON xxx, en relación a la solicitud de pago del Impuesto de sobre Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (Plus-Valía)"*
- Junto con la solicitud se remite documentación diversa entre la que conviene reseñar la siguiente:
 - Escrito de DON xxx, presentado con fecha xx/08/2019 (nº de anotación 28xx) en el Ayuntamiento, mediante el que solicita *"Que tenga por presentado el presente escrito, con sus documentos y copias, y previos los trámites legales oportunos, dicte una resolución por la que acuerde devolverme el importe correspondiente al Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, conocido como Plus-Valía Municipal abonado de forma indebida, más con sus intereses de demora, y con cuanto mas proceda en Derecho."*

- a) Liquidación del impuesto nº 5x/19, de xx/07/2019, por importe de 834,24 euros, notificada al sujeto pasivo, DON xxx.
- b) Escritura Pública de Compraventa de Finca Urbana, situada en C/ xx, xx, con una superficie de 317 metros cuadrados, referencia catastral 6936xxxxxxxxxxxxx, otorgada con fecha xx/xx/2009, de la que es adquirente DON xxx, en el precio de 57.100 euros.

Escritura Pública de Compraventa de Finca Urbana, situada en C/ xx, xx, con una superficie de 317 metros cuadrados, referencia catastral 6936xxxxxxxxxxxxx, otorgada con fecha xx/xx/2019, de la que es vendedor DON xxx, en el precio de 30.000 euros. Escrito de la Sra. Alcaldesa- Presidenta del Ayuntamiento sobre el asunto epigrafiado.

II. LEGISLACIÓN APLICABLE

- Constitución Española de 1978 (CE).
- Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local (LRBRL).
- Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (TRLRHL).
- Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT).
- Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPACAP).
- Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de Revisión en Vía Administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (RGLGT).
- 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, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (RGAP).

III. CONSIDERACIONES JURÍDICAS

1º. A la vista del escrito del Ayuntamiento y de los antecedentes que acompaña, se deduce que estamos ante un procedimiento de devolución de

ingresos indebidos por importe de 834,24 euros, de la liquidación del impuesto sobre incremento del valor de los terrenos nº 5x/19, de xx/xx/2019, por importe de 834,24 euros, abonada por el sujeto pasivo, DON xxx.

2º. En síntesis, el escrito de solicitud de devolución se basa en que la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo ha declarado *"... que los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor."* A tales efectos, aporta como prueba para acreditar que no se ha producido el incremento de valor que determina la sujeción al impuesto, las escrituras públicas de adquisición y venta de la finca objeto de la liquidación. A este respecto y habiendo practicado el Ayuntamiento la pertinente liquidación con aplicación de las reglas de los apartados 1 y 2 del artículo 107 del TRLRHL (no debe olvidarse que la sentencia los declara nulos solo en la medida en que sujeten al tributo situaciones de inexistencia de incrementos de valor del suelo), corresponderá al sujeto pasivo la carga de probar la inexistencia del incremento determinado en la liquidación, conforme a lo establecido en el artículo 105.1 de la LGT (*"1. En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo."*).

Por lo que concierne a la prueba propuesta, el Tribunal Supremo en la reciente sentencia de 9 de julio de 2018 (que el propio solicitante cita), tras reiterar que la carga de la prueba corresponde al sujeto pasivo ha declarado (fundadamente de derecho quinto) que *"2.- Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo (a) 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 en los fundamentos de derecho 3.4 de nuestras sentencias de 23 de mayo de 2018 y de 5 de junio de 2018 y de 13 de junio de 2018) ..."*, de manera que resulta claro que la prueba propuesta es en principio admisible.

No obstante, debe advertirse que revisadas ambas escrituras, se observa que si bien la finca objeto de compraventa en una y otra escritura es la misma, "Finca Urbana, situada en C/ xx, xx, con una superficie de 317 metros cuadrados, referencia catastral 6936xxxxxxxxxxx", la realidad física del negocio es distinta. Efectivamente, ambas escrituras se refieren a la misma finca, pero en la escritura de xx/xx/2019, mediante la que el reclamante la transmite, a continuación de la descripción se añade el párrafo que se transcribe a continuación: *"Siendo a día de hoy la finca descrita un SOLAR, se acredita dicha circunstancia con certificado expedido por el Secretario del Ayuntamiento firmado electrónicamente por éste, y del que deduzco fotocopia con valor de testimonio a esta matriz."* En relación con ello, hay que recordar que el artículo 104.1 sujeta al impuesto *"... 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."* De manera que, según consta en la escritura de adquisición, el reclamante adquiere una casa edificada sobre un solar de 317 metros cuadrados, con una superficie construida de 417 metros cuadrados, satisfaciendo por todo ello el precio de 57.100 euros; sin embargo, en la escritura de transmisión toda la edificación ha desaparecido, razón por la que el importe total de la transmisión, 30.000 euros, se ha hecho efectivo solamente por el terreno, que es precisamente lo que en exclusiva grava el impuesto. Al respecto, debe tenerse presente que el valor del terreno puesto de manifiesto en la liquidación es de 13.953,96 euros, que es considerablemente menor al que consta como percibido en la transmisión.

Siguiendo con la citada STS de 9 de julio de 2018, en el mismo fundamento jurídico quinto añade:

"3.- Aportada -según hemos dicho, por cualquier medio- por el obligado tributario 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. Contra el resultado de la valoración de la prueba efectuada por la Administración en el seno del procedimiento tributario correspondiente, el obligado tributario dispondrá de los medios de defensa que se le reconocen en vía administrativa y, posteriormente, en sede judicial. En la vía contencioso- administrativa la prueba de la inexistencia de plusvalía real será apreciada por los Tribunales de acuerdo con lo establecido en los artículos 60 y 61 LJCA y, en último

término, y tal y como dispone el artículo 60.4 LJCA, de conformidad con las normas del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

La resolución judicial recurrida en casación ha interpretado, pues, de manera correcta el ordenamiento jurídico al considerar que la STC 59/2017 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 TRLHL resultan plenamente constitucionales y, por consiguiente, los ingresos realizados por el contribuyente, debidos.

.../...

La STC 59/2017 -ya lo sabemos- ha dejado en vigor los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL en las situaciones de existencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido por el contribuyente, debiéndose entender, a la luz del fallo del pronunciamiento constitucional, que dicho incremento de valor debe corresponderse con una plusvalía real y efectiva, supuesto éste cuyo gravamen es el único que resulta compatible con el principio de capacidad económica (STC 59/2017 , FJ 3). Y para acreditar la existencia o no de esa plusvalía real -ya lo hemos dicho también- tanto el contribuyente como la Administración habrán de acudir a los medios de prueba y, más genéricamente, a las reglas generales que en relación con la prueba se contienen en la Sección 2ª del Capítulo II del Título III de la LGT (artículos 105 y siguientes).”

La tan citada STS, como se ha visto admite como prueba la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión, reflejado en las correspondientes escrituras públicas, pero también (apartado 2 del FD5) la prueba pericial, así como cualquier otro medio probatorio de los enumerados en el artículo 106.1 de la LGT, que remite al Código Civil y la Ley de Enjuiciamiento Civil (artículo 299).

3º. En el ámbito local, en lo relativo a la devolución de ingresos, el artículo 14.1.a) del TRLRHL remite al artículo 32 de la LGT, que impone a la Administración tributaria la devolución de los ingresos que indebidamente hubieran realizado los contribuyentes con ocasión del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, conforme a lo establecido en el artículo 221 de esta última norma, cuyo apartado 1 enumera los supuestos concretos en los que se podrá reconocer el derecho a la devolución:

- "a) Cuando se haya producido una duplicidad en el pago de deudas tributarias o sanciones.*
- b) Cuando la cantidad pagada haya sido superior al importe a ingresar resultante de un acto administrativo o de una autoliquidación.*
- c) Cuando se hayan ingresado cantidades correspondientes a deudas o sanciones tributarias después de haber transcurrido los plazos de prescripción. En ningún caso se devolverán las cantidades satisfechas en la regularización voluntaria establecida en el artículo 252 de esta Ley.*
- d) Cuando así lo establezca la normativa tributaria."*

En atención a la remisión que realiza el apartado d) transcrito, el artículo 15 del RGLGT enumera una serie de procedimientos que podrían dar lugar al reconocimiento del derecho a obtener la devolución de ingresos indebidos:

- "a) En el procedimiento para el reconocimiento del derecho regulado en la sección 2ª de este capítulo, cuando se trate de los supuestos previstos en el artículo 221.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.*
- b) En un procedimiento especial de revisión.*
- c) En virtud de la resolución de un recurso administrativo o reclamación económico-administrativa o en virtud de una resolución judicial firmes.*
- d) En un procedimiento de aplicación de los tributos.*
- e) En un procedimiento de rectificación de autoliquidación a instancia del obligado tributario o de otros obligados en el supuesto previsto en el apartado 3 del artículo anterior.*
- f) Por cualquier otro procedimiento establecido en la normativa tributaria."*

De los antecedentes que constan, se deduce de manera clara que nos encontramos ante un procedimiento de aplicación de los tributos, enumerado en el apartado d) del artículo 15 del RGLGT, por lo que podría haber lugar a la devolución parcial o total del importe abonado.

4º. En conclusión, evidenciada la inconsistencia de la prueba constituida por el solicitante, se considera que el Ayuntamiento debe proceder, tal y como se señala en el apartado 3 del fundamento jurídico quinto de la Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2018, a

constituir los medios de prueba que considere oportunos (principalmente la correspondiente prueba pericial que determine la diferencia real y efectiva entre el valor de adquisición y el de venta). De todo ello deberá darse traslado al sujeto pasivo, para que alegue cuanto estime oportuno y, en su caso, aporte a su vez las pruebas que estime convenientes, con el fin de acreditar si efectivamente ha existido el incremento de valor que grava el impuesto. Llevadas a cabo las actuaciones a que haya lugar, se podrán dar diversos supuestos, con distintas soluciones:

- a) Si se acredita que no existe incremento de valor, debe procederse a la anulación de la liquidación, con devolución al sujeto pasivo del importe indebidamente abonado.
- b) Si, aun habiendo incremento, se acredita que este es menor del determinado por la aplicación de las reglas de los apartados 1 y 2 del artículo 107 del TRLRHL, debe acordarse la rectificación de la liquidación y la devolución de la diferencia resultante.
- c) Si se acredita que el incremento es igual o mayor del ya determinado en la liquidación, resulta procedente acordar la confirmación de la liquidación y la improcedencia de devolución.

Este es el informe de la Oficialía Mayor – Área de Cooperación Municipal, en relación con el asunto de referencia, con efectos meramente ilustrativos y no vinculantes para el Ayuntamiento, advirtiéndose expresamente que su contenido no pretende, en modo alguno, sustituir o suplir el contenido de aquellos otros Informes que se hayan podido solicitar o que preceptivamente se deban emitir para la válida adopción de acuerdos, motivo por el cual se somete este informe a cualesquiera otro mejor fundado en Derecho.

Badajoz, septiembre 2019