

Alcaldessa-Presidenta  
Ajuntament de Sabadell  
Plaça Sant Roc, 1  
08201 SABADELL

**Ref:** 2019SDOF00008

**Assumpte:** Plusvàlua. IIVTNU. Sense increment. Inseguretat jurídica

Senyora,

Tal i com recull la Carta Europea de Salvaguarda dels Drets Humans a la ciutat, a l'article XXVII, s'estableix que els Síndics Locals han de poder servir com a mecanisme no sols de garantia dels drets de la ciutadania, sinó també de prevenció de la vulneració d'aquests drets i és per això s'hauran de potenciar les actuacions d'ofici.

A l'article 12.3 del Reglament de la Sindicatura municipal de greuges es preveu que la Síndica podrà iniciar expedients d'ofici.

És per això que de decidit obrir aquest expedient d'Ofici.

### **Justificació de l'actuació**

En els darrers temps, he recollit nombroses queixes de la ciutadania adduint la inseguretat jurídica que produeix la meritació de la plusvàlua quan de la transmissió no es deriva un increment patrimonial, perquè així ho determinen les escriptures de compravenda, herència o donació, però l'Ajuntament de Sabadell genera les autoliquidacions de la plusvàlua, alhora que –en alguns casos– també s'ofereix la possibilitat de presentar la sol·licitud de no subjecció a l'impost.

### **Normativa aplicable i fonts documentals**

- Constitució
- Reial Decret Legislatiu 2/2004, que aprova el text refós de la LRHL
- Llei General Tributària.
- Ordenança fiscal 2.5
- Impost sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana
- STC 26/2017 de 16 de febrer i 59/2017 d'11 de maig.
- Informe al Parlament 2017 del Síndic de greuges de Catalunya
- Recomanació de la Defensora del Pueblo (27/04/2015)
- Resolució 216/17 del Consell Tributari de l'Ajuntament de Barcelona

## Consideracions i valoració

L'impost sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana (IIVTNU) es troba regulat pel Reial Decret Legislatiu 2/2004, que aprova el text refós de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals, en els seus articles 104 a 110. El TRLRHL estableix que "l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana és un tribut directe que grava l'increment de valor que experimentin aquests terrenys i que es posi de manifest a conseqüència de la transmissió de la propietat dels terrenys per qualsevol títol o de la constitució o transmissió de qualsevol dret de gaudi, limitatiu del domini, sobre aquests terrenys".

Per tant, el tribut vol gravar el benefici obtingut en la transmissió d'un terreny per l'adquirent considerant que aquest benefici ha estat fruit del temps que ha transcorregut i de les inversions públiques realitzades. En aquest sentit, l'impost s'ha justificat com un dret de les entitats locals a participar en la plusvàlua dels terrenys de propietat particular derivat de la realització d'obres o serveis públics o de qualsevol altra causa que sigui aliena a l'acció del propietari.

Tot i que l'article 59 del TRLRHL el defineix com un impost potestatiu que els municipis poden o no implantar per mitjà de les seves ordenances fiscals; en cas d'aplicar-lo, la regulació de l'impost ha de respectar el que estableix la regulació estatal per mitjà del TRLRHL. Per aquest motiu, el marge d'autonomia en la regulació del contingut del tribut per part dels ajuntaments és molt petit, determinant, per exemple, el gravamen dins de l'interval fixat pel TRLRHL. En qualsevol cas, els ajuntaments no poden alterar – limitant o ampliant - els supòsits de no subjecció o les exempcions que preveu el TRLRHL.

La base imposable d'aquest impost està constituïda, segons l'article 107 del TRLRHL, per l'increment del valor dels terrenys posat de manifest en el moment de la meritació i experimentat al llarg d'un període màxim de 20 anys. Amb caràcter general doncs, el valor del terreny en el moment de la meritació serà el que vingui determinat a efectes de l'Impost sobre Béns Immobles. La base imposable (valor que serveix de base per a determinar l'impost) es calcula a partir d'una estimació de l'increment teòric de valor que el sòl hauria experimentat des de l'última transmissió de l'immoble subjecte a la tributació d'aquest impost. Aquesta estimació parteix del valor cadastral actual del sòl al qual s'hi apliquen uns coeficients, per establir el teòric increment, fixats per les ordenances municipals dins els criteris fixats pel TRLRHL.

L'article 31.1 de la Constitució, estableix que tots contribuïran al sosteniment de les despeses públiques d'acord amb la seva capacitat econòmica mitjançant un sistema tributari just inspirat en els principis d'igualtat i progressivitat que, en cap cas, tindrà abast confiscatori.

La Sentència 193/2004, de 4 de novembre estableix que el deure de contribuir al sosteniment de les despeses públiques segons la capacitat econòmica de cada contribuent configura un mandat que vincula, no només als ciutadans, sinó també als poders públics (STC 76/1990, FJ 3) ja que, si els uns estan obligats a contribuir d'acord amb la seva capacitat econòmica al sosteniment de les despeses públiques, els altres estan obligats, en principi, a exigir en condicions d'igualtat aquesta contribució a tots els contribuents, on la situació posi de manifest una capacitat econòmica susceptible de ser sotmesa a tributació (STC 96/2002, FJ7). "

En aquest sentit, la mateixa Sentència, estableix en el seu Fonament jurídic 5 que "el tribut grava un pressupost de fet o "fet imposable" (article 28 LGT) revelador de la capacitat econòmica (article 31.1 CE) fixat a la Llei »(STC 276/2000, FJ4), de manera que« el fet imposable ha de constituir una manifestació de riquesa »( STC 37/1987, FJ 13, i 276/2000, FJ 4 ), de manera que la «prestació tributària no pot fer-se dependre de situacions que no són expressives de capacitat econòmica» (STC 194/2000, FJ 4). I segueix que «n'hi ha prou que aquesta capacitat econòmica existeixi, com a riquesa o renda real o potencial en la generalitat dels supòsits previstos pel legislador» perquè el principi constitucional de capacitat econòmica quedi fora de perill [SSTC 37/1987, FJ 13 , i 14/1998, FJ 11 b), entre d'altres], però en tot cas, «la llibertat de configuració del legislador, ha de respectar els límits que deriven d'aquest principi constitucional, que es trencaria en aquells supòsits en què la capacitat econòmica gravada pel tribut sigui ja no potencial sinó inexistent o fictícia »(STC 221/1992, FJ 4, i 194/2000, FJ 9, per exemple).

En definitiva, el principi de capacitat econòmica que estableix l'article 31.1 CE impedeix que el legislador estableixi tributs -sigui quina sigui la posició que ocupin en el sistema tributari, de naturalesa real o personal , i fins i tot amb independència de la seva finalitat fiscal o extrafiscal (per totes, STC 37/1987, FJ 13, i 194/2000, FJ 8) - la matèria o objecte imposable dels quals no constitueixi una manifestació de riquesa real o potencial, és a dir, no li autoritza a gravar riqueses merament virtuals o fictícies i, en conseqüència, inexpressives de capacitat econòmica.

A causa de que la base imposable no grava una plusvàlua real, sinó el valor del terreny a efectes administratius en el moment de la transmissió, suposa una paradoxa, ja que el contribuïent no té la possibilitat de provar que no ha obtingut cap benefici per la tinença del bé, ni per la seva alienació; el que pot xocar amb el principi de capacitat econòmica constitucionalment reconegut. La capacitat econòmica és el límit que la norma fonamental estableix per a l'exacció de l'impost, el que no pot complir-se si s'obliga a tributar per un increment de valor que no es produeix, ja que es refereix a un element fix, que és el valor cadastral i que pot haver-se establert en un moment en què era superior al que s'obté en el mercat en l'actualitat.

La fórmula de càlcul que es deriva del TRLRHL no serveix per calcular el teòric increment del valor del sòl entre l'última transmissió i l'actual atès que parteix del valor actual del sòl, i no del valor del sòl en el moment de l'última transmissió. Això comporta bases imposables superiors i, per tant, tributs superiors. De moment, només el Tribunal Superior de Justícia de Castella la Manxa ha acceptat la utilització d'una fórmula matemàtica alternativa a la del TRLRHL per tal de subsanar aquest fet mitjançant el càlcul del valor inicial del sòl (valor en el moment de l'última transmissió) a partir del valor actual del mateix.

També queda clar la manca d'adequació de la definició del fet imposable a la realitat de l'actual mercat de l'habitatge. Segons el propi Tribunal Superior de Justícia de Catalunya la metodologia de càlcul es basa en "*l'axioma del continuat increment del valor dels terrenys, cert durant dècades, però que s'ha trencat dramàticament en els últims anys*". La metodologia de càlcul pressuposa l'existència d'un increment, s'hagi produït o no. En l'actual situació de mercat -amb una clara deflació dels preus del sòl- aquest pressupòsit estaria sobredimensionant l'increment real del valor dels terrenys en moltes transaccions (entre d'altres les que provenen de dacions en pagament i execucions).

Amb aquest panorama legislatiu, en data 11 de maig, el Tribunal Constitucional (TC) va dictar la Sentència 59/2017, en què estima la qüestió d'inconstitucionalitat plantejada pel Jutjat Contenciós Administratiu núm. 1 de Jerez de la Frontera. El Tribunal considera que la configuració de l'impost pressuposa que, pel sol fet d'haver estat titular del bé durant un període de temps, hi ha un increment de valor sotmès a tributació, el qual es quantifica de manera automàtica per aplicació de les regles de determinació de la base imposable. Quan no hi ha hagut aquest increment, la riquesa gravada és inexistente o fictícia, fet que contradiu el principi de capacitat econòmica de l'article 31.1 de la Constitució (CE). D'acord amb aquest eix argumental, la Sentència 59/2017 considera que si bé l'IIVTNU, amb caràcter general, no és contrari al text constitucional en la seva configuració actual, declara inconstitucionals i nuls els articles 107.1 i 107.a) del Text refós de la Llei de les hisendes locals (TRLHL), però únicament en els supòsits en què se sotmeten a tributació situacions inexpressives de capacitat econòmica, és a dir, en els supòsits que no presenten un augment de valor del terreny en el moment de la transmissió; i, així mateix, l'article 110.4 TRLHL, perquè impedeix que els subjectes passius puguin acreditar l'existència d'una situació inexpressiva de capacitat econòmica. També fa un manament exprés al legislador perquè, en la seva llibertat de configuració normativa, porti a terme les modificacions en la llei de l'impost que permetin determinar la manera de no sotmetre a tributació les situacions d'inexistència d'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana. Finalment, la decisió del TC no conté cap pronunciament sobre els efectes, de manera que serà aplicable a partir de la seva data de publicació, el 15 de juny de 2017, i no permetrà revisar actes administratius fermes.

Actualment, tot i el temps transcorregut, el legislador estatal no ha complert el manament del TC de reforma de l'impost que reguli com s'ha de determinar i provar l'absència de plusvàlua. La diversitat de criteris existents amb relació als efectes de la sentència i la manca d'adaptació normativa de l'impost a la declaració d'inconstitucionalitat plantegen molts dubtes quant a la seva aplicació.

Els Ajuntament davant aquesta Sentència, es troben en una situació que els impedeix portar a terme les seves funcions d'aplicació dels tributs en el si dels procediments corresponents. Situació que també impedeix als jutjats i tribunals, als òrgans de gestió i fins i tot al propi Tribunal Constitucional reconstruir la norma declarada inconstitucional.

Queda així constància de manera clara i contundent que la concreció de l'existència d'increment de valor o el decrement no pot ser realitzada per òrgan diferent a aquell que té atribuïda la potestat legislativa. La pròpia Sentència declara que la forma de fer-ho correspon exclusivament al legislador en l'exercici de la seva llibertat de configuració normativa. En cap cas, ni l'òrgan gestor, ni aquell que el controla mitjançant recurs jurisdiccional, ni el propi Tribunal Constitucional poden omplir el buit normatiu que ha suposat la declaració d'inconstitucionalitat que obliga a l'Administració a abstenir-se en la seva actuació d'aplicació dels tributs,

Davant d'aquesta situació, que implica per a l'Administració la impossibilitat de dictar qualsevol resolució fent valer la posició dels obligats tributaris en aquest impost d'acord amb la Sentència del Tribunal Constitucional per manca de norma aplicable, i als efectes de no perjudicar a aquests contribuents que són part dels diferents procediments d'aplicació i revisió dels tributs, és necessari recórrer als mecanismes que permetin solucionar aquesta situació amb la finalitat de protegir els interessos legítims d'aquests darrers respecte de l'IIVTNU. Sense oblidar que no és possible dictar

cap resolució per part de l'Administració i que al mateix temps no cal deixar desprotegit al contribuent de l'IIVTNU respecte de l'aplicació de la Sentència.

L'administració local (i en concret l'òrgan gestor), malgrat que no sigui la competent per determinar si s'ha produït o no increment, i per tant, si el cas concret ha de tributar per l'IIVTNU, sí que ha d'establir de forma clara i precisa quins drets té la ciutadania i com pot exercir-los, de manera que amb la situació generada per la sentència, i considerant que "a priori" ningú pot saber com el legislador realitzarà els ajustos oportuns per adequar la normativa a la sentència, s'estableixin els procediments que permetin dotar d'una major seguretat jurídica als subjectes passius.

Hi ha administracions que continuen exigint l'impost, tot i tractar-se d'un supòsit de no-subjecció; altres que no l'exigeixen ni resolen les reclamacions presentades en espera de la reforma de la llei; les que obliguen a presentar i quantificar l'impost, però en suspèn el pagament, amb aportació o dispensa de garanties; les que apliquen mètodes de quantificació en analogia amb alguna sentència; les que accepten escriptures i preus de compravenda com a mitjà de prova suficient; les que exigeixen una taxació pericial, etc.

A Sabadell, davant la manca d'aquest pronunciament legal, l'Ajuntament ha optat per continuar exigint l'impost i oferint, en paral·lel, la possibilitat de presentar també una sol·licitud de no sujecció, a través del model SD\_02, quan el subjecte passiu consideri que no hi ha increment. Alhora, pels casos en què ja s'hagi pagat l'impost, i davant la sol·licitud de devolució d'ingressos indeguts, opta pel silenci administratiu.

A Sabadell quan el tràmit de l'autoliquidació es fa de forma presencial, i s'invoca la inexistència d'increment en l'IIVTNU, s'ofereix la possibilitat a la persona, de presentar una sol·licitud de no sujecció a la Plusvàlua; no obstant, es pot comprovar per la pagina web, que aquesta opció no està disponible si el tràmit es vol fer on line, o si la persona s'informa a través de la web municipal, ja que aquesta opció no està ni tant sols plantejada.

Com ja vaig recomanar en una resolució anterior, considero que cal iniciar un incident d'adopció de mesura provisional de suspensió en tots els procediments d'aplicació i de revisió dels tributs, quan l'obligat tributari invoqui amb fonament la inexistència d'increment de valor subjecte a l'impost, ja que és la millor opció, de cara la ciutadania, i per garantir la seguretat jurídica, com així ho ha considerat també el Consell Tributari de l'Ajuntament de Barcelona.

La base legal que permet plantejar l'incident de suspensió es troba a l'article 56.1 de la Llei 39/2015, del Procediment administratiu comú de les administracions públiques, en el qual s'estableix la possibilitat que l'Administració, particularment l'òrgan encarregat de resoldre, pugui adoptar mesures provisionals en els termes següents:

*"1. Iniciado el procedimiento, el órgano administrativo competente para resolver, podrá adoptar, de oficio o a instancia de parte y de forma motivada, las medidas provisionales que estime oportunas para asegurar la eficacia de la resolución que pudiera recaer, si existiesen elementos de juicio suficientes para ello, de acuerdo con los principios de proporcionalidad, efectividad y menor onerosidad."*

Són dos els requisits fonamentals exigits en aquesta norma perquè s'entengui realitzat el pressupost de fet: el primer d'ells exigeix que la mesura provisional a adoptar tingui com a finalitat assegurar l'eficàcia de la resolució que ha de posar fi al procediment administratiu en el qual s'adopti. El segon, que existeixin elements de judici suficients per fer-ho, és a dir, que hi hagi causes que posin de manifest que adoptant la mesura provisional la resolució que en el seu cas es dicti, s'adapti tant a la legalitat como a la plena consecució dels objectius que, amb caràcter general es vinculen a la pròpia resolució, és a dir, a que aconseguixi ser efectiva, que compleixi la seva finalitat pròpia que no és altra, en aquest cas, que declarar quina és la veritable situació del contribuent respecte de la subjecció a l'impost.

Per acordar aquesta suspensió s'ha de notificar prèviament a l'obligat tributari, el qual podrà pronunciar-s'hi. I aquesta suspensió es mantindria fins que el legislador no s'aprovi la modificació de la Llei d'Hisendes Locals dictaminada per la Sentència del Tribunal Constitucional.

Així doncs, qualsevol persona interessada que hagi de pagar una autoliquidació o liquidació de l'impost de plusvàlua i consideri que no s'ha produït un increment de valor dels terrenys considero que podria presentar una instància, acompanyada de la documentació que acrediti aquesta manca d'increment, ja sigui un peritatge, una escriptura notarial o un altre document que consideri adient per acreditar-ho. L'Ajuntament no hauria de resoldre les instàncies que rebí fins que es modifiqui la Llei d'Hisendes Locals. De la mateixa manera, també s'haurien d'aturar els procediments d'inspecció en curs sobre transmissions d'immobles quan el contribuent al·legui i adjunti la documentació que acrediti aquesta manca d'increment del valor dels terrenys.

En el cas de les autoliquidacions o liquidacions que ja hagin estat pagades i que es trobin en la mateixa situació de manca d'increment del valor, els contribuents també podrien sol·licitar la seva revisió mitjançant una instància motivada que es resoldria d'acord amb el que disposi la nova legislació. En tots els casos esmentats, la persona interessada hauria de rebre un document de l'Ajuntament en què quedi constància d'aquesta suspensió provisional del procediment.

## Conclusions

Fins la publicació de la sentència del Tribunal Constitucional de data 11 de maig de 2017 (publicada al BOE al 15/06/2017) la normativa imposava l'obligació de liquidar la plusvàlua encara que no hi hagués un increment en el valor del terreny, vulnerant al meu entendre els principis de la capacitada contributiva i inexistència del fet imposable.

La sentència va determinar que la forma de càlcul de la plusvàlua era legal, excepte en els casos en que no s'havia produït un increment de valor, els quals s'havien de determinar pel legislador.

A dia d'avui el legislador no ha fixat els criteris per adequar la normativa a la sentència dictada, per la qual cosa, el ajuntaments han adoptat diferents criteris per afrontar aquesta situació.

Mentre el legislador no resolgui la situació, totes les parts implicades es veuen perjudicades.

En el cas de Sabadell, la solució que es dona a la ciutadania no és clara, no s'informa si cal, o no, fer el pagament en cas que no hi hagi increment. Alhora, que la informació és discrepant si es fa de forma presencial o través de la web, atès que no s'ofereixen les mateixes opcions. I davant de la sol·licitud de rectificació d'una liquidació ja presentada amb la devolució dels ingressos indeguts s'opta pel silenci administratiu, el què genera molta inseguretat jurídica a la ciutadania.

L'Administració tributària de Sabadell ha d'actuar en la forma que resulti menys feixuga per als ciutadans, i ha de donar una informació àmplia i clara dels criteris adoptats i reforçar l'assistència tributària per ajudar als contribuent, al compliment de les seves obligacions tributàries.

## Decisió i recomanacions

És per tot que considero que s'està produint un **GREUGE**, en la forma que l'Ajuntament de Sabadell està abordant els efectes de la Sentència del Tribunal Constitucional nº59/2017, d'11 de maig, en relació amb l'IIVTNU, atès que es vulnera el principi de seguretat jurídica

### I RECOMANO:

- Que es s'informi de forma clara, com s'ha de procedir per part de la ciutadania, per garantir els seus drets, a tenor de la sentència; i en concret, considero que una forma que garantiria els drets de la ciutadania seria:
  - s'informés que no cal fer el pagament,
  - que el ciutadà presentés una instància comunicant a l'Ajuntament que no s'ha produït aquest increment, acompanyant la corresponent documentació acreditativa (peritatge, escriptures d'adquisició i de transmissió...)
  - Que es deixés en suspens la resolució de la instància presentada pels ciutadans fins que es modifiquis la Llei d'Hisendes locals.

- Que es doti al servei corresponent dels mitjans necessaris per fer front a aquest sistema de suspensió dels procediments, a fi de garantir els drets de la ciutadania.

Quedo a la vostra disposició per qualsevol aclariment que necessiteu, alhora que us sol·licito que en el termini màxim de dos mesos a comptar des de la notificació d'aquest document -i de conformitat amb l'article 22.4 del Reglament de la Síndica de greuges-, s'emeti l'oportuna resolució en quan a l'acceptació o no de l'esmentada recomanació, i us agraeixo la confiança dipositada en aquesta institució.

Atentament,

Eva Abellan Costa  
Síndica de greuges de Sabadell

Sabadell, a data de la signatura electrònica