

NOVEDADES QUE DEBEMOS CONOCER

En verde el contenido favorable al obligado tributario y en rojo el contenido favorable a la Administración

Comienza la vigencia del “impuesto de salida” español

Con la entrada en vigor el día 1 de enero de 2015 de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, de Reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas han entrado en vigor numerosas novedades legislativas relativas a este gravamen que constituye uno de los ejes fundamentales de la Reforma fiscal de 2014. Una de las innovaciones más destacadas de la Reforma ha consistido en la introducción del denominado “exit tax” o “impuesto de salida”.

Se trata de una norma específica que prevé **la generación de una ganancia de patrimonio por el mero hecho de que, dándose unas determinadas circunstancias, un contribuyente del IRPF traslada su residencia fiscal a otro Estado. Esta renta se produce sin necesidad de que se haya producido una verdadera alteración de la composición del patrimonio de la persona física que se desplaza.**

Presupuesto de hecho de la generación de renta

En primer lugar, se ha de señalar que el denominado “impuesto de salida” no es un nuevo gravamen introducido en la Reforma fiscal de 2015 sino que se trata de un nuevo supuesto de imputación de rentas previsto por el legislador. Es decir, que **se ha creado una ficción jurídica por la cual, si se reúnen las condiciones definidas por la normativa, se devenga una renta a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de la persona a la que se le atribuye que, en realidad, no corresponde a ninguna renta efectiva o real, a ningún ingreso real de bienes o derechos en metálico o en especie en el patrimonio de la persona física.** Se trata de un supuesto que se incluye junto a otros ya consolidados en la legislación como los de imputación de rentas inmobiliarias por la mera condición de titular de un bien inmueble o de la transparencia fiscal internacional.

Los elementos configuradores de este presupuesto de hecho son los siguientes:

- a) Una persona física que tiene la condición de contribuyente por el IRPF, es decir, que tiene la condición de residente fiscal en territorio español, pierde su condición de residente por cambio de residencia fiscal.

Una cuestión importante que se plantea es el hecho de que el legislador emplea el término “contribuyente” del IRPF para definir el presupuesto de hecho lo que implica la residencia fiscal en España. En este sentido, la condición de residente o no en territorio español únicamente puede establecerse a final del período impositivo, al final del año natural, por lo que la realización del hecho imponible únicamente puede acreditarse a 31 de diciembre de cada año.

Otra pregunta que puede surgir consiste en determinar qué tratamiento van a recibir las personas físicas que dejaron de tener la condición de residentes en España en 2014. **Dado que la entrada en vigor de este nuevo hecho imponible se produjo el 1 de enero de 2015 y que el legislador emplea el término “contribuyente” para definir el presupuesto de hecho de esta modalidad de renta sujeta a gravamen puede razonablemente concluirse que la regulación del impuesto de salida no se aplica a los que fueron residentes por última vez en el período impositivo 2014.**

- b) Esta persona física ha tenido la condición de residente en España durante, al menos, diez de los quince períodos impositivos anteriores al último que deba declararse.

Si la persona física hubiera sido beneficiaria del régimen especial de impatriados el plazo de diez años empezará a computarse una vez haya transcurrido el plazo de duración del régimen fiscal especial.

- c) Esta persona física es titular de determinados activos que han de superar un valor detallado en la norma.

Concretamente, se trata de los siguientes bienes:

- a. Acciones o participaciones en fondos propios de entidades cotizadas en alguno de los mercados regulados de valores contemplados en la Directiva 2004/39/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo.
- b. Acciones o participaciones en fondos propios de entidades no cotizadas en alguno de los mercados regulados de valores contemplados en la Directiva 2004/39/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo.
- c. Acciones o participaciones representativas del capital o patrimonio de las instituciones de inversión colectiva.

Por lo tanto, la titularidad de otro tipo de activos como depósitos bancarios, bonos, obligaciones o contratos de seguro o bienes inmuebles no darán lugar a imputación de renta.

Además del requisito cualitativo relacionado con la naturaleza del activo existe un requisito de carácter cuantitativo. Así, debe darse alguna de las siguientes circunstancias:

- a) El valor de mercado de las acciones o participaciones anteriormente citadas ha de exceder, conjuntamente, de 4.000.000 de euros.
- b) De forma subsidiaria, en la fecha del devengo del último período impositivo que deba declararse por el IRPF, el sujeto pasivo ha de poseer un porcentaje de participación en una de las entidades anteriormente citadas superior al 25 por ciento y el valor de mercado de las acciones o participaciones ha de exceder de 1.000.000 de euros. En el caso en que se cumpla esta condición la ganancia de patrimonio se genera exclusivamente respecto de las ganancias de patrimonio correspondientes a estas acciones o participaciones sociales.

Cuando se dan estos requisitos acumulados el legislador dispone que **se produce una ganancia de patrimonio especial (que no precisa de alteración de la composición del patrimonio de la persona física ni de modificación de su valor global) que es igual a la diferencia entre el valor de mercado de las acciones o participaciones de la entidad y su valor de adquisición. Se atribuye al contribuyente del IRPF una renta legal que tiene naturaleza de ganancia de patrimonio. Ha de señalarse que la existencia de una pérdida de patrimonio no da lugar al nacimiento de una renta legal.**

Se ha previsto expresamente que la ganancia de patrimonio devengada se incluirá como un componente más en la parte de la renta del ahorro y se imputará al último período impositivo que deba declararse por el IRPF.

Junto a esta regla general existen una serie de reglas específicas que intentan paliar algunos de los supuestos que pudieran considerarse más discutibles de aplicación de esta norma de creación de una renta ficticia.

Una de las características más sorprendentes de esta nueva figura es que se trata de un impuesto que no es definitivo. **La cuota tributaria devengada y satisfecha tiene carácter provisional.** Así, se ha previsto expresamente que si el obligado tributario adquiere de nuevo la condición de contribuyente sin haber transmitido la titularidad de las acciones o participaciones podrá solicitar **la rectificación de la autoliquidación al objeto de obtener la devolución de las cantidades ingresadas correspondientes a las ganancias patrimoniales por el valor tácito de las acciones y participaciones.**

La devolución supondrá el pago de intereses de demora devengados desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución. La solicitud de rectificación podrá presentarse a partir de la finalización del plazo de declaración correspondiente al primer período impositivo que deba declararse por el IRPF.

Ha de destacarse que **la normativa no ha previsto un plazo máximo de tiempo en el extranjero antes de que la vuelta sin previa transmisión de activos suponga el nacimiento del derecho a la devolución de la cuota previamente satisfecha.**

Aplazamiento del pago de la cuota resultante por traslado por razones de trabajo

Esta disposición ha sido elaborada para los siguientes cambios de residencia:

- a) Los que tengan su origen en un desplazamiento temporal por motivos laborales a un país o territorio que no tenga la consideración de paraíso fiscal.
- b) Los que tengan su origen en cualquier otra causa siempre que el desplazamiento temporal se produzca a un país o territorio que tenga suscrito con España un convenio para evitar la doble imposición internacional que contenga cláusula de intercambio de información.

Si se da alguno de estos supuestos la persona física puede solicitar un aplazamiento del pago. La Administración tributaria no queda obligada al aplazamiento del pago de la cuota derivada de las ganancias de patrimonio especiales derivadas del desplazamiento puesto que, al igual en la normativa general de recaudación, rige el principio de discrecionalidad y de la obligación de aportar garantía. **El aplazamiento genera el devengo de intereses de demora y se encuentra condicionado a la aportación de garantía suficiente. Expresamente se prevé la posibilidad de que la garantía se constituya, total o parcialmente, sobre las acciones o las participaciones sociales cuya plusvalía tácita se somete a gravamen.**

Una vez concedido el aplazamiento surgen dos posibilidades:

- a) En el caso de que el contribuyente adquiera de nuevo la condición de contribuyente por el IRPF en cualquier momento dentro del plazo de los cinco ejercicios siguientes al último que deba declararse por el IRPF sin haber transmitido la titularidad de las acciones o participaciones sociales, **la deuda tributaria objeto de aplazamiento queda extinguida así como los intereses que se hubiesen devengado.**

El plazo de cinco años puede ampliarse cuando el desplazamiento haya sido por motivos laborales. Esta posible ampliación por un plazo que no puede exceder de otros cinco ejercicios es aprobada por la Administración tributaria previa

solicitud del obligado tributario siempre y cuando existan circunstancias que justifiquen un desplazamiento temporal más prolongado.

La extinción de la obligación tributaria se producirá en el momento de la presentación de la declaración referida al primer ejercicio en que deba tributar por esta ganancia de patrimonio.

En estos casos no procederá el reembolso de coste de las garantías que se hubiesen podido constituir.

- b) De forma alternativa, el aplazamiento vencerá como máximo el 30 de junio del año siguiente a la finalización del plazo de cinco años o el plazo ampliado, en su caso. **El vencimiento del aplazamiento supone la obligación de pago de la cuota resultante más los intereses de demora devengados desde el final del plazo voluntario de pago de la cuota de IRPF resultante.**

Supuesto de desplazamiento a otro Estado miembro de la Unión Europea o Espacio Económico Europeo

El legislador español ha querido evitar que la regulación aprobada pueda ser considerada contraria a los principios fundamentales de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo como la libertad de circulación de las personas o de capitales. Para ello, ha creado un régimen especial aplicable a los desplazamientos a los Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo con los que exista un efectivo intercambio de información tributaria (todos menos Liechtenstein) de carácter optativo.

Estas reglas especiales se basan en la idea de suspender el devengo de esta ganancia de patrimonio especial.

La ganancia de patrimonio por la plusvalía latente únicamente se exigirá cuando se dé alguna de las siguientes circunstancias:

- a) En el plazo de los diez ejercicios siguientes al último que deba declararse por el IRPF se transmiten inter vivos las acciones o participaciones.
- b) En el plazo de los diez ejercicios siguientes al último que deba declararse por el IRPF el contribuyente pierde la condición de residente en un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.
- c) En el plazo de los diez ejercicios siguientes al último que deba declararse por el IRPF el contribuyente incumple la obligación de comunicar a la Administración tributaria la opción por la aplicación de las especialidades previstas para los desplazamientos dentro de la Unión Europea y EEE, la ganancia de patrimonio puesta de manifiesto, el Estado al que se traslade la residencia, con indicación

del domicilio y posteriores variaciones y el mantenimiento de la titularidad de las acciones o participaciones.

En el supuesto de que nazca la obligación de pago se establecen como reglas especiales que **la cuantía de la ganancia patrimonial objeto de tributación se minorará en la diferencia positiva entre el valor de mercado de las acciones o participaciones y su valor de transmisión**. Por lo que respecta a la cuestión de la imputación temporal la ganancia de patrimonio se imputará al último período impositivo que deba declararse por el IRPF practicándose, en su caso, autoliquidación complementaria sin sanción ni intereses de demora ni recargo.

En el caso de que **el contribuyente adquiriese de nuevo la condición de contribuyente sin haberse producido alguna de las circunstancias señaladas con anterioridad, no se producirá la imputación de ganancia de patrimonio alguna**.

Supuesto de desplazamiento a un paraíso fiscal y conservación de la condición de contribuyente

Las personas físicas nacionales españolas que se desplacen a un paraíso fiscal conservarán la condición de contribuyentes del IRPF durante el año del desplazamiento y los cuatro años siguientes (norma de cuarentena fiscal).

La imputación de la ganancia de patrimonio derivada de la mera tenencia de acciones o participaciones sociales también resultará de aplicación en estos supuestos aunque con ciertas especialidades:

- a) Las ganancias de patrimonio se imputarán **al último período impositivo en el que el contribuyente tenga su residencia habitual en el territorio español** y para su cómputo se tendrá en cuenta su valor de mercado en la fecha del devengo del gravamen.
- b) En el caso de que se transmitan las acciones o participaciones sociales en un período impositivo en el que el contribuyente mantenga tal condición, para el cálculo de la ganancia o pérdida de patrimonio se tendrá en cuenta como **valor de adquisición de los activos el valor de mercado de las acciones o participaciones sociales que se hubieran tenido en cuenta para determinar la ganancia de patrimonio**. Esta es una fórmula para evitar la doble imposición sobre la ganancia de patrimonio una vez ésta deja de ser subyacente y pasa a ser cierta.

RESOLUCIONES Y SENTENCIAS QUE DEBEMOS CONOCER

En verde el contenido favorable al obligado tributario y en rojo el contenido favor Administración

LGT

En el caso de comunicar el cambio de domicilio fiscal mediante el modelo 036 se genera la obligación para los órganos de la Administración tributaria de practicar las notificaciones en el nuevo domicilio fiscal

Una de las cuestiones más conflictivas en la aplicación de los tributos lo constituye la cuestión de la correcta notificación de los actos administrativos con transcendencia tributaria. **En la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid número 1521/2014, de 4 de diciembre**, se analiza la validez o no de las notificaciones tributarias efectuadas a un domicilio diferente al que aparece comunicado a través del modelo 036.

En el supuesto analizado por la Sala **una sociedad limitada procede a presentar declaración modelo 036 para comunicar su cese de actividad y designar como domicilio a efectos de notificaciones el domicilio fiscal del administrador social**. Sin embargo, la Administración continúa practicando las notificaciones en el antiguo domicilio fiscal en el que los intentos de notificación resultan infructuosos al resultar desconocido el destinatario de las resoluciones.

La Sala considera que la Administración debía conocer el nuevo domicilio que se había designado para notificaciones con ocasión de la comunicación de su baja en el censo de empresarios por cese en su actividad. **De igual forma, la Sala recurre al principio de buena fe que debe regir en las relaciones entre la Administración y los administrados que conlleva el considerar que la Administración debía conocer el domicilio al que debía dirigirse.**

Como consecuencia de ello, el Tribunal concluye que las notificaciones posteriores a la comunicación del cambio de domicilio no tuvieron lugar por lo que las obligaciones tributarias reflejadas en las resoluciones que se habían intentado notificar han quedado prescritas.

IVA

La cesión de suelo público entre entes públicos de forma gratuita y para la promoción inmobiliaria de vivienda protegida no es una operación sujeta al IVA y no ha de repercutirse este gravamen

La Audiencia Nacional ha de decidir sobre la existencia o no del derecho a la devolución de la cuota de IVA soportado por el Instituto de Vivienda de Madrid y repercutido por el Consorcio Urbanístico Móstoles Sur.

La repercusión del IVA tiene su origen en un convenio entre las dos entidades públicas por el cual el Consorcio Urbanístico Móstoles Sur cede de forma gratuita unos terrenos al Instituto de Vivienda de Madrid con la finalidad de construir sobre los mismos viviendas de protección oficial en régimen de alquiler con opción de compra.

Para decidir sobre la cuestión planteada **la Sentencia de la Audiencia Nacional de 12 de diciembre de 2014 (recurso 233/2012)** se basa en el contenido de **la Sentencia del Tribunal Supremo de 16 de abril de 2009**.

En esta última se considera que una operación efectuada por un organismo público no queda sujeta al IVA si se reúnen los dos requisitos siguientes: se ha de tratar del ejercicio de actividades por parte de un organismo público y la realización de tales actividades se ha de basar en su condición de autoridad pública. La no sujeción se explica porque en estos casos el organismo público no tiene la condición de sujeto pasivo del IVA y, como consecuencia de ello, no se realiza el hecho imponible de dicho gravamen.

En el presente supuesto se realizan actuaciones en base a la condición de autoridad pública ya que **se produce una cesión de terrenos de forma gratuita lo que separa esta actuación a la propia de operadores privados** y porque en el negocio jurídico de cesión se siguió el procedimiento previsto en la regulación administrativa.

La falta de la condición de sujeto pasivo del IVA del organismo público conlleva la no realización del hecho imponible del IVA y la no repercusión del IVA. Por supuesto, también implica el derecho a la deducción de las cuotas de IVA soportadas por parte del organismo público que soportó la repercusión de la cuota del IVA.

IVA

La devolución de las arras dobladas en concepto de contraprestación por la renuncia a los derechos en una compraventa se incluye en la base imponible del IVA repercutido por el comprador

En su **Sentencia de 11 de diciembre de 2014 la Audiencia Nacional** ha de decidir sobre la inclusión o no del importe de las arras dobladas en la base imponible del IVA repercutido por el comprador de unas fincas.

En el contrato privado de compraventa de una parcela se había establecido una cláusula de arras penitenciales por las cuales el vendedor que decidía no proceder a la venta de la finca había de devolver las arras dobladas. En el supuesto planteado se celebró un acuerdo transaccional en el que el comprador renunciaba a sus derechos derivados del contrato de compraventa de la parcela y a cambio el comprador procedía a la devolución de las arras dobladas.

La duda que se plantea es si las arras dobladas por la entidad compradora son contraprestación a efectos del IVA y, por lo tanto, han de incluirse en la base imponible de este impuesto y su importe ser objeto de repercusión.

La Sala considera que se ha producido un contrato de arras acompañado de una renuncia transaccional a acudir a los tribunales. Ello conlleva que **el comprador procede a la prestación de un servicio de carácter negativo como es la renuncia a acudir a los tribunales para que estos diluciden la controversia entre la parte vendedora y la parte compradora sobre quién había incumplido el contrato. La contraprestación por esta prestación es el importe de las arras dobladas que recibe y, por lo tanto, ello ha de incluirse en la base imponible del IVA y ser objeto de repercusión al vendedor.**

Una persona física ha iniciado la realización de una actividad económica que da lugar a tributación por el régimen simplificado del IVA. Sin embargo, ha presentado las sucesivas autoliquidaciones de IVA de 2014 aplicando el régimen general. ¿Qué consecuencias tiene esta actuación?

El artículo 33.2 del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, que aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido prevé como una forma posible de renuncia a la aplicación del régimen simplificado la presentación en plazo de la autoliquidación correspondiente al primer trimestre del año natural en que deba surtir efectos aplicando el régimen general. También se ha previsto que en el caso de inicio de la actividad se entenderá efectuada la renuncia cuando la primera autoliquidación que deba presentar el sujeto pasivo después del comienzo de la actividad se presente en plazo aplicando el régimen general.

Por lo tanto, se considera que en el supuesto planteado se ha producido la válida renuncia a la aplicación del régimen simplificado y la adscripción al régimen general. Ha de destacarse que la renuncia tendrá efecto para un período mínimo de tres años, de acuerdo con el propio artículo 33.2 del Real Decreto 1624/1992.

Una SL explota un restaurante y tiene un cliente que le solicita la emisión de una factura de un banquete teniendo como destinatario a una sociedad establecida en Londres. La SL española ¿debe repercutir IVA a la sociedad británica?

El artículo 70.Uno.5º.A) de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido considera como servicios prestados en el territorio de aplicación del IVA los servicios de restauración y catering cuando se presten en la Península o Islas Baleares. Esta regla se aplica con independencia de la naturaleza del destinatario de los servicios.

Por lo tanto, en el supuesto planteado dado que el servicio de restauración se presta en la Península por una SL española procede que la misma repercuta el IVA español en factura aplicando el tipo reducido del 10%.

No realización del hecho imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

De acuerdo con el contenido del artículo 104.1 del Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo que grava el incremento de valor que experimentan los terrenos de naturaleza urbana y se pone de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título.

La definición del hecho imponible se completa con la regulación que efectúa el artículo 107 del Real Decreto legislativo 2/2004 de la base imponible de este Impuesto. De acuerdo con el número 1 del artículo 107 la base imponible de este impuesto está constituida por el incremento de valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de veinte años. Para determinar la base imponible se tiene en cuenta el valor del terreno en el momento de la transmisión entendiendo como valor del terreno el valor catastral del mismo, el número de años entre transmisiones y un porcentaje fijado por cada Municipio. El sistema legal de determinación de la base imponible se encuentra diseñado de forma que siempre existe base imponible.

Como se puede observar y ha señalado la doctrina, estas normas tributarias están basadas en la idea de que el precio de los terrenos urbanos aumenta de año en año y de forma permanente. **Se da por supuesto que cualquier transmisión pone de manifiesto la plusvalía indefectiblemente producida y que ésta crece conforme aumenta el número de años de posesión del bien.** Es por ello que la base imponible se calcula multiplicando determinados coeficientes por el número de años que el vendedor ostentó la posesión del inmueble. El modo de determinar la base imponible ignora la posibilidad de que puedan aparecer minusvalías y **por ello se prescinde de regular expresamente un trámite de comprobación previo de si se ha producido efectivamente el incremento del valor.**

Esta idea subyacente en la opción adoptada por el legislador se ha revelado falsa en los últimos años coincidiendo con la crisis económica que, a partir de 2007, azota a todos los países y una de cuyas causas es la creación de una burbuja especulativa ligada al mercado inmobiliario. Los bienes inmuebles fueron apreciándose considerablemente por diferentes motivos durante los años anteriores y fueron objeto privilegiado de la inversión apalancada, esto es, la que pretende la obtención de rentabilidades elevadas por ser superior el incremento de valor que los inmuebles experimentaban que el coste del dinero mediante el cual se había financiado la adquisición de dichos activos dada la facilidad de obtención y los bajos intereses a los que se prestaba. Lo que se conoce como “burbuja inmobiliaria” responde a unas falsas expectativas sobre el crecimiento continuado e infinito del precio de los inmuebles. **La explosión de esa burbuja en el contexto de la actual crisis provoca que los precios del mercado inmobiliario inviertan su tendencia y bajen de forma importante.**

En consecuencia, se producen situaciones en las que personas físicas, jurídicas o entidades que adquirieron inmuebles en la confianza de que se trataba de una inversión segura han procedido a la venta de los mismos por precio inferior al de adquisición.

La consecuencia jurídica derivada de la transmisión de un bien inmueble por precio inferior al de adquisición no es otra que la inexistencia del hecho imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y, por lo tanto, la ausencia de obligación tributaria por este tributo.

Esta es la doctrina consolidada en la Jurisprudencia del Tribunal Supremo como se puede apreciar en los extractos de Sentencias, ya antiguas, que se reproducen a continuación:

- **Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de septiembre de 1995:** *“El impuesto de autos no es periódico sino instantáneo, por lo que su período impositivo consiste, realmente, y ésta es la esencia del gravamen, en un período de generación de la plus valía que se somete a tributación, es decir, en una porción de tiempo delimitada por dos momentos (el inicial y el final) que **han de computarse para concretar si concurre o no el elemento básico del incremento del valor y, en caso afirmativo, para fijar su cuantía y calcular la cuota**”.*
- **Sentencia del Tribunal Supremo de 29 de abril de 1996:** *“La finalidad del impuesto municipal sobre el incremento de valor de los terrenos, es la de rescatar para la comunidad una parte de las plus-valías producidas sobre el suelo potencialmente edificable, originadas, también en parte, por la actuación de la Administración creadora de infraestructuras y servicios, así como de las demás condiciones que posibilitan, potencien o incrementan las expectativas de desarrollo urbanístico, en que las referidas plus-valías se manifiestan.*

*Siendo el incremento del valor el objeto del gravamen, conforme a lo establecido en el art.350 del Real Decreto Legislativo 781/1986, **resulta evidente que si dicha “plus-valía” no se produce de manera efectiva y acreditada, ni puede razonablemente presumirse, atendidas las circunstancias objetivas concurrentes en el período de la imposición, no puede hablarse de la sujeción al impuesto, que no es una mera fórmula de aplicación automática, tendente a la recaudación de un porcentaje sobre las diferencias que arrojen las cifras de valor formal separadas por un período de tiempo entre dos enajenaciones”.***

Esta doctrina del Tribunal Supremo por la que se excluye el gravamen en aquellos supuestos en los que no se ha producido un incremento del valor del suelo urbano entre la adquisición y posterior transmisión de la misma finca ha sido reproducida en sus decisiones por otros órganos de la jurisdicción contencioso-administrativa. En este sentido se pueden citar las siguientes Sentencias:

- **Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Navarra de 2 de mayo de 2000:** *“El Impuesto que nos ocupa constituye un gravamen general sobre el aumento de valor de los bienes, por lo que para que el mismo opere **deberán concurrir todos los elementos esenciales que configuran el tributo: transmisión e incremento de valor gravable. Tales requisitos necesarios e ineludibles para poder aplicar el impuesto municipal estudiado”.***
- **Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Navarra número 1501/2000, de 29 de septiembre:** *“Para que se produzca el aspecto material del hecho imponible del Impuesto de Plus Valía basta una transmisión de bienes o una constitución o transmisión de un derecho real de goce, limitativo del dominio, y estos acontecimientos son, por sí mismos, instantáneos en sentido jurídico; por ello la transmisión inmediata anterior constituye un factor comparativo para obtener, mediante una sencilla operación aritmética, **la diferencia entre el valor primitivo y el actual, que en el supuesto de dar un resultado positivo genera el incremento de valor obtenido de este impuesto”.***
- En las **Sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Catalunya número 305/2012 de 21 de marzo de 2012 y número 553/2012 de 22 de mayo de 2012** se establece la siguiente doctrina:

“1ª) Cuando se acredite y pruebe que en el caso concreto no ha existido, en términos económicos y reales, incremento alguno, no tendrá lugar el presupuesto de hecho fijado por la ley para configurar el tributo (art.104.1 LHL), y éste no podrá exigirse, por más que la aplicación de las reglas del art.107.2 siempre produzca la existencia de teóricos incrementos.

2ª) De la misma forma, la base imponible está constituida por el incremento del valor de los terrenos, el cual ha de prevalecer sobre lo que resulte de la aplicación de las reglas del art.107, que sólo entrarán en juego cuando el primero sea superior. Por tanto, seguirá siendo de aplicación toda la jurisprudencia anterior sobre la prevalencia de los valores reales, pudiendo acudirse incluso a la tasación pericial contradictoria, en los casos en los que se pretenda la existencia de un incremento del valor inferior al que resulte de la aplicación del cuadro de porcentajes del art.107. En esta hipótesis, la base imponible habrá de ser la cuantía de tal incremento probado, sin que sea admisible acudir a fórmulas híbridas o mixtas, que pretendan aplicar parte de las reglas del art.107 al incremento probado.”

En el mismo sentido se ha de citar **la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 13 de Barcelona de 22 de enero de 2013.**



Dr. José María Tovillas Morán

Profesor Titular de Derecho

Financiero y Tributario de la Universidad de Barcelona

jmtovillas@ub.edu

Los números anteriores de FISCALMANÍA pueden consultarse en www.fiscalmania.es