

**DIPUTACIÓN FORAL DE GIPUZKOA**

*Decreto Foral-Norma 2/2017, de 28 de marzo, por el que se modifica el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana.*

La sentencia del Tribunal Constitucional de fecha 16 de febrero de 2017, publicada en el *Boletín Oficial del Estado* de 25 de marzo de este mismo año, declara inconstitucionales y nulos los artículos 4.1, 4.2.a) y 7.4 de la Norma Foral 16/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana del Territorio Histórico de Gipuzkoa, en la medida, únicamente, en la que someten a tributación situaciones de inexistencia de incremento de valor.

Dicha sentencia es resultado del auto del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 3 de Donostia, de fecha 5 de febrero, por el que se acordaba elevar al citado Tribunal una cuestión de inconstitucionalidad en relación con los artículos 1 y 7.4 de la Norma Foral 16/1989, entre otros preceptos que no vienen al caso citar en este momento, por posible infracción tanto del principio de capacidad económica y de la prohibición de confiscatoriedad como del derecho de defensa.

Entre los fundamentos jurídicos de la sentencia, se señala que si el hecho imponible es el acto o presupuesto previsto por la ley cuya realización, por exteriorizar una manifestación de capacidad económica, provoca el nacimiento de una obligación tributaria, en el caso de la norma foral que regula el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana estamos en presencia de una auténtica ficción jurídica conforme a la cual la mera titularidad de un terreno de naturaleza urbana genera, en todo caso, en su titular, al momento de su transmisión y al margen de las circunstancias reales de cada supuesto, un incremento de valor sometido a tributación, y por lo tanto una capacidad económica susceptible de imposición, respecto del cual, la norma no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene.

Ello no obstante, señala el alto tribunal que es plenamente válida 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. Ahora bien, es importante tener presente que una cosa es gravar una renta potencial (el incremento de valor que presumiblemente se produce con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana) y otra muy distinta es someter a tributación una renta irreal, diferencia esta que es importante subrayar porque, si así fuese, es evidente que el precepto cuestionado sería contrario al principio constitucional de capacidad económica, dado que dicho principio quiebra en aquellos supuestos en los que la capacidad económica gravada por el tributo sea no ya potencial sino inexistente o ficticia.

Se afirma en la sentencia que el tratamiento que los artículos 4 y 7.4 de la Norma Foral 16/1989 otorgan a los supuestos de no incremento o, incluso, de decremento, en el valor de los terrenos de naturaleza urbana, carece de toda justificación razonable 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, se están sometiendo a tributación situaciones de hecho inexpresivas de capacidad económica, lo que contradice frontalmente el principio de capacidad económica que la Constitución garantiza en el art. 31.1. De esta manera, los preceptos enjuiciados deben ser declarados inconstitucionales, aunque exclusivamente en la medida que no han previsto excluir del tributo a las situaciones inexpresivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor.

El presente decreto foral-norma tiene por objeto dar respuesta normativa de urgencia a los efectos de la sentencia citada en la aplicación del impuesto cuestionado, sin perjuicio de, como señala el Tribunal Constitucional, establecer mas adelante una opción normativa más sosegada en la determinación del sistema de cuantificación objetiva de capacidades económicas resultantes de las plusvalías generadas por la acción urbanística de los entes públicos.

Para ello, se ha considerado oportuno aprobar una regulación en virtud de la cual no se someterán a gravamen los no incrementos ni las disminuciones del valor de los terrenos, de tal forma que, al quedar este tipo de operaciones al margen del impuesto, no será necesario proceder al cálculo de la base imponible en estos casos. Con ello, los artículos 4.1, 4.2.a) y 7.4 de la Norma Foral 16/1989, sólo resultarán de aplicación a los casos en los que exista un incremento del valor de los terrenos y, por tanto, su contenido sea constitucional, cumpliendo así con el fallo de la sentencia.

La regulación planteada aconseja establecer algún mecanismo para conocer si existe ese no incremento o esa minusvalía, para lo que se ha tratado de utilizar un sistema objetivo, que resulte de fácil aplicación para los ayuntamientos, como es la diferencia entre los valores de transmisión y adquisición. El empleo de este método permitirá determinar con certeza la existencia o no de un incremento de valor. Dado que dichos valores pueden no desglosar la parte del valor correspondiente a los terrenos, resulta necesario establecer una regla que

permita diferenciar dicho valor, aplicando la parte proporcional del valor del suelo con respecto al valor catastral.

En definitiva, el impuesto se ve acotado a supuestos en los que exista un incremento de valor de los terrenos, tal y como exige la sentencia. Ahora bien, una vez determinada la existencia del mismo, el sistema para su cálculo se mantiene intacto. Así pues, en tanto en cuanto el objeto de este decreto foral-norma no es modificar la norma foral del impuesto sino adecuarla al contenido de la sentencia, no se ha visto modificado el cálculo de la base imponible del mismo, en tanto que el Tribunal lo admite en casos en los que exista un incremento del valor del suelo.

Por otra parte, y también en aras de una mayor seguridad jurídica, se incorpora al presente texto normativo una disposición transitoria que establezca los efectos que conlleva la nueva regulación con respecto a operaciones que hayan supuesto el devengo del impuesto y cuyas liquidaciones aún no hayan adquirido firmeza.

Por último, se incorporan dos disposiciones finales. La primera relativa a la habilitación normativa al Consejo de Gobierno Foral para el desarrollo de lo dispuesto en el decreto foral-norma, y la segunda referente a la entrada en vigor del mismo. En particular, establece que surtirá efectos para todos los hechos imposables devengados a partir de la fecha de publicación de la sentencia del Tribunal Constitucional de 16 de febrero de 2017 en el *Boletín Oficial del Estado*, es decir, a partir del 25 de marzo de 2017, sin perjuicio de lo dispuesto en la disposición transitoria.

El artículo 14 de la Norma Foral 6/2005, de 12 de julio, sobre Organización Institucional, Gobierno y Administración del Territorio Histórico de Gipuzkoa, regula la posibilidad de que el Consejo de Gobierno Foral, por razones de urgencia, dicte disposiciones normativas provisionales que tomarán la forma de decreto foral-norma, y que no podrán afectar a la organización, régimen y funcionamiento de los órganos forales.

Las disposiciones así adoptadas deberán ser inmediatamente sometidas a debate y votación de totalidad en las Juntas Generales para su convalidación.

En su virtud, a propuesta del diputado foral del Departamento de Hacienda y Finanzas, y previa deliberación y aprobación del Consejo de Gobierno Foral en sesión del día de la fecha,

DISPONGO

*Artículo único. Determinación del incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.*

1. Para que nazca la obligación tributaria principal del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, regulado en la Norma Foral 16/1989, de 5 julio, será necesaria la existencia de incremento de valor de los terrenos, puesto de manifiesto a consecuencia de la transmisión de

su propiedad por cualquier título, o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce limitativo del dominio, sobre los mismos.

2. A los efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, la existencia del incremento de valor de los terrenos se determinará por comparación del valor de adquisición de la propiedad o, en su caso, de la constitución o adquisición del derecho real de goce limitativo del dominio, y del valor de transmisión o, en su caso, de la constitución o transmisión del derecho real de goce limitativo del dominio.

Los valores a que se refiere el párrafo anterior serán los tenidos en cuenta o, en su caso, los que deberían tenerse en cuenta, a efectos de los respectivos impuestos que sometan a gravamen la transmisión de la propiedad de los terrenos o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce limitativo del dominio sobre los terrenos.

Sobre los valores a que se refiere este apartado no se realizará ninguna adición de gastos, mejoras u otros conceptos, ni se efectuará ninguna actualización por el transcurso del tiempo.

En el supuesto de que en los valores tomados como referencia para determinar el incremento de valor de los terrenos referidos en este apartado 2 no se diferencie de forma expresa el valor atribuible a la construcción y el atribuible al suelo, se tomará como referencia la proporción existente respecto al valor catastral vigente en el momento de devengo de este impuesto, del valor del suelo y el valor de la construcción.

3. Las fechas a tener en cuenta a efectos de determinar los valores a que se refiere el apartado 2 anterior, serán las correspondientes a la adquisición del terreno o, en su caso, a la constitución o adquisición del derecho real de goce limitativo del dominio, y a la fecha de su transmisión o, en su caso, de la constitución o transmisión del derecho real de goce limitativo del dominio.

4. En el supuesto de que no exista incremento de valor del terreno de acuerdo con lo dispuesto en este artículo, y a efectos de futuras transmisiones, se tomarán en consideración los valores correspondientes a los momentos de adquisición y transmisión del terreno por parte del futuro transmitente.

5. En los supuestos en que no exista incremento de valor de los terrenos de acuerdo con lo señalado en este artículo, se mantendrá, en todo caso, la obligación de presentar la declaración regulada en el artículo 7 de la Norma Foral 16/1989, de 5 julio, del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

6. En el supuesto de que exista incremento de valor de los terrenos de acuerdo con lo dispuesto en este artículo se procederá a determinar la base imponible, la cuota tributaria y los demás elementos configuradores del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, de acuerdo con lo dispuesto en la Norma Foral 16/1989, de 5 de julio.

## DISPOSICIÓN TRANSITORIA

*Única. Régimen transitorio aplicable en relación con el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.*

1. Liquidaciones firmes correspondientes a devengos anteriores al 25 de marzo de 2017.

En relación con las liquidaciones del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, correspondientes a devengos anteriores a 25 de marzo de 2017, que hayan adquirido firmeza con anterioridad a dicha fecha, no les resultará de aplicación el artículo único del presente decreto foral-norma y, en consecuencia, se aplicarán las siguientes reglas:

1.<sup>a</sup>— No procederán rectificaciones, restituciones o devoluciones basadas en la aplicación de lo previsto en el artículo único del presente decreto foral-norma.

2.<sup>a</sup>— Continuarán hasta su completa terminación los procedimientos recaudatorios relacionados con las mismas y se exigirán íntegramente las deudas tributarias aplazadas o fraccionadas.

2. Liquidaciones del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana practicadas a partir del 25 de marzo de 2017, correspondientes a devengos anteriores a dicha fecha.

Lo dispuesto en el artículo único del presente decreto foral-norma resultará de aplicación a las liquidaciones del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, practicadas a partir del 25 de marzo de 2017, correspondientes a devengos anteriores a dicha fecha, siempre que con anterioridad a la misma no se hubiese dictado liquidación que hubiera alcanzado firmeza correspondiente a dichos devengos.

3. Liquidaciones recurridas en reposición y pendientes de resolución.

Los recursos de reposición que se encuentren pendientes de resolución a fecha de 25 de marzo de 2017, se resolverán teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo único del presente decreto foral-norma.

4. Expedientes en el Tribunal Económico-Administrativo Foral o en Tribunales Económico-Administrativos Municipales.

El Tribunal Económico-Administrativo Foral y los Tribunales Económico-Administrativos Municipales remitirán a los ayuntamientos correspondientes los expedientes pendientes de resolución relativos al impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana referidos a devengos anteriores a 25 de marzo de 2017, para que practiquen, en su caso, nuevas liquidaciones teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo único del presente decreto foral-norma.

Al mismo tiempo, declararán concluidos los procedimientos, sin perjuicio de las reclamaciones que puedan interponer los interesados contra las nuevas liquidaciones que se dicten.

## DISPOSICIONES FINALES

*Primera. Habilitación normativa.*

Se autoriza al Consejo de Gobierno Foral para dictar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y ejecución del presente decreto foral-norma.

*Segunda. Entrada en vigor.*

El presente decreto foral-norma entrará en vigor el día de su publicación en el BOLETIN OFICIAL de Gipuzkoa, y surtirá efectos desde el 25 de marzo de 2017.

San Sebastián, a 28 de marzo de 2017.

EL DIPUTADO GENERAL,  
Markel Olano Arrese.

EL DIPUTADO FORAL  
DEL DEPARTAMENTO DE  
HACIENDA Y FINANZAS,  
Jabier Larrañaga Garmendia. (2240)