



## Informe sobre el sujeto pasivo del impuesto sobre el crecimiento del valor de los terrenos urbanos en las transmisiones onerosas



**Defensor del Pueblo  
de Navarra**  
**Nafarroako Arartekoa**







INFORME ESPECIAL SOBRE EL SUJETO  
PASIVO DEL IMPUESTO SOBRE EL  
INCREMENTO DEL VALOR DE LOS  
TERRENOS URBANOS EN LAS  
TRANSMISIONES ONEROSAS

2015



Defensor del Pueblo  
de Navarra  
Nafarroako Arartekoa

**Título: informe especial sobre el sujeto pasivo del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos urbanos en las transmisiones onerosas.**

Edita: Institución del Defensor del Pueblo de la Comunidad Foral de Navarra

© noviembre de 2015

Diseño y maquetación: Carlos Fernández Prego

# 0

---

ÍNDICE



**Defensor del Pueblo  
de Navarra**  
**Nafarroako Arartekoa**



# ÍNDICE

<b>I. INTRODUCCIÓN.</b>	
<b>JUSTIFICACIÓN Y FINALIDAD DEL INFORME. ....</b>	<b>11</b>
<b>II. MARCO LEGAL DE REFERENCIA. ANÁLISIS. ....</b>	<b>17</b>
2.1 Legislación foral. ....	17
2.2 Legislación estatal. ....	19
2.3 Pactos privados en el pago del Impuesto. ....	22
2.4 Jurisprudencia. ....	23
<b>III. QUEJAS, PROPUESTAS Y CONSULTAS PRESENTADAS</b>	
<b>ANTE LA INSTITUCIÓN DEL DEFENSOR DEL PUEBLO</b>	
<b>DE NAVARRA. ....</b>	<b>31</b>
3.1 Quejas. ....	31
3.2 Propuestas ciudadanas recibidas. ....	32
3.3 Consultas. ....	36
<b>IV. CONCLUSIÓN Y SUGERENCIA. ....</b>	<b>39</b>



# 1

---

INTRODUCCIÓN

JUSTIFICACIÓN Y FINALIDAD  
DEL INFORME



**Defensor del Pueblo  
de Navarra**  
**Nafarroako Arartekoa**

# 1. INTRODUCCIÓN.

## Justificación y finalidad del informe.

**E**l artículo 16 c) de la Ley Foral 4/2000, de 3 de julio, del Defensor del Pueblo de la Comunidad Foral de Navarra, dispone que el Defensor del Pueblo de la Comunidad Foral de Navarra puede “señalar las deficiencias de la legislación formulando recomendaciones a fin de dotar a la actuación administrativa y a los servicios públicos de la necesaria objetividad y eficacia en garantía de los derechos de los administrados”. Tales recomendaciones pueden dirigirse al Parlamento, y a cualquier entidad pública sometida al ámbito de supervisión de la Institución, cual es la Administración de la Comunidad Foral.

Por su parte, el artículo 17 de la citada Ley Foral habilita al Defensor del Pueblo de la Comunidad Foral de Navarra para, entre otras funciones, procurar, en colaboración con los órganos y servicios competentes, las soluciones más adecuadas en defensa de los intereses legítimos de las personas.

Por su parte, el artículo 36.2 de la misma Ley Foral faculta al Defensor del Pueblo de Navarra para, cuando la importancia

de los hechos lo aconseje, poder presentar un informe monográfico al Parlamento de Navarra.

Hasta la institución han llegado algunas quejas y malestar de ciudadanos con la situación que se les crea con el pago que deben realizar a las Haciendas municipales de Navarra del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana (más conocido como “impuesto de plusvalías”) cuando adquieren una vivienda, normalmente para que constituya su residencia, u otro inmueble, a un tercero.

12

Los ciudadanos obligados al pago no entienden que, siendo los adquirentes de la vivienda, quienes tengan que pagar realmente a la hacienda local el impuesto de una plusvalía que ellos ni han generado ni han disfrutado, sean precisamente ellos. Su asombro es aún mayor cuando conocen que, en la legislación estatal, los obligados al pago no son ellos, sino los vendedores. Y la sorpresa es todavía mayor cuando se les afirma que su deber de proceder al pago tributario en la Hacienda es en concepto de “sustituto” del contribuyente, puesto que quien es el obligado legalmente al pago del impuesto es el vendedor, al que le “pueden” repercutir el pago en el vendedor, trasladándose la cuestión de la justicia tributaria a una relación jurídico-privada entre comprador y vendedor.

Es decir, mientras que, formal y legalmente, el contribuyente es el vendedor de la vivienda o inmueble, en la realidad el obligado al pago material en las oficinas de la hacienda local de que se trate es el comprador, quien, también en la realidad, escasamente repercute en el comprador lo que ha pagado a la hacienda. Así, bajo apariencias formales y legales, lo que realmente ocurre es que el impuesto por la plusvalía por un bien, esto es, por el incremento de valor entre su anterior compra y su actual venta, lo abona el comprador recién llegado y no el vendedor que ha disfrutado del bien y que ha generado u obtenido la plusvalía durante la posesión.

Las razones que explican esta operativa real y que provocan la ilógica de que el tributo se abone por quien no guarda relación con la plusvalía son, como han reconocido la jurisprudencia y la representación de las entidades locales, de comodidad para la hacienda local y de aseguramiento del pago del tributo por el eslabón más débil de la cadena (el adquirente, pues para la inscripción del bien inmueble en el Registro de la Propiedad se le requiere justificar que se ha pagado el impuesto en el municipio donde se ubique el bien).

En definitiva, mientras que el sentido de la “justicia tributaria”, principio que debe inspirar el sistema tributario confor-

me al artículo 31.1 de la Constitución (incluido en el Título I sobre derechos y deberes de los ciudadanos), reclama que el impuesto sobre una plusvalía lo abone quien la ha generado y disfrutado, en Navarra la comodidad para las haciendas locales y la seguridad para el recaudador hacen que tal principio de justicia desaparezca y que quien pague sea el adquirente.

Como dispone el artículo 33 de la Ley Foral 4/2000, de 3 de julio, del Defensor del Pueblo de la Comunidad Foral de Navarra, este es competente para sugerir la modificación de los criterios utilizados para la producción de los actos y resoluciones de la Administración y para sugerir al órgano legislativo competente la modificación de una Ley si como consecuencia de sus investigaciones llegase al convencimiento de que el cumplimiento riguroso de la norma puede provocar situaciones injustas o perjudiciales para los administrados.





# 2

---

MARCO LEGAL DE REFERENCIA

ANÁLISIS



**Defensor del Pueblo  
de Navarra**  
**Nafarroako Arartekoa**

## 2. MARCO LEGAL DE REFERENCIA.

### ANÁLISIS.

#### 2.1. Legislación foral.

17

La Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra, señala, en su artículo 172.1, que “el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de ellos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos”.

En lo que se refiere al sujeto pasivo del impuesto, el artículo 174 de la citada Ley Foral dispone:

*“Es sujeto pasivo del impuesto, en concepto de contribuyente:*

a) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título lucrativo, el adquirente del terreno o la persona a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate.

b) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título oneroso, el transmitente del terreno o la persona que constituya o transmita el derecho real de que se trate. No obstante, el adquirente tendrá la condición de sustituto del contribuyente, salvo en aquellos casos en que el adquirente sea una de las personas o entidades que gozan de exención subjetiva.

Cuando el adquirente tenga la condición de sustituto del contribuyente con arreglo a lo dispuesto en el párrafo anterior, podrá repercutir, en todo caso, al transmitente el importe del gravamen”.

Por otra parte, la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, señala, en su artículo 23, que “es sustituto del contribuyente el sujeto pasivo que por imposición de la ley

*foral, y en lugar de aquél, está obligado a cumplir las prestaciones materiales y formales de la obligación tributaria”.*

Por tanto, como ya se ha indicado, el impuesto municipal de plusvalía grava el incremento de valor que experimentan los inmuebles a consecuencia de la transmisión de la propiedad y en Navarra, y, en las transmisiones de terrenos onerosas, el obligado al pago frente a las entidades locales es el adquirente (en su condición de sustituto del contribuyente), el cual puede repercutir el importe pagado al transmitente.

19

## **2.2 Legislación estatal.**

La regulación navarra difiere sustancialmente de la regulación estatal del mismo supuesto.

El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana está regulado 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.

El artículo 106 del mismo señala como sujetos pasivos a título del contribuyente:

a) *En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título lucrativo, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que adquiera el terreno o a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate.*

b) *En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título oneroso, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que transmita el terreno, o que constituya o transmita el derecho real de que se trate.*

2. *En los supuestos a que se refiere el párrafo b) del apartado anterior, tendrá la consideración de sujeto pasivo sustituto del contribuyente, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que adquiera el terreno o a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate, cuando el contribuyente sea una persona física no residente en España.”*

De acuerdo con esta normativa, en las transmisiones a título oneroso, el sujeto pasivo del impuesto es el transmitente, atribuyendo al comprador únicamente el carácter de sustituto en los casos en los que el transmitente sea una persona física no residente en España. Solo en este caso, comprensible por la razón de que el contribuyente es un no residente en España y puede escapar de la esfera de sus obligaciones tributarias, la ley admite la figura del sustituto para el adquirente.

La anterior normativa estatal atribuía, al igual que hace en la actualidad la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra, al comprador la condición de sustituto del contribuyente. En concreto, el artículo 354.1 c), del Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de régimen local, señalaba que estaban obligados al pago del Impuesto, en concepto de contribuyente *“en las transmisiones a título oneroso, el transmitente, pero el adquirente tendrá la condición de sustituto del contribuyente”*.

Ahora bien, dicho Real Decreto Legislativo fue derogado por la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, de Haciendas Locales, la

cual, en la redacción primitiva del artículo 107, señalaba como sujeto pasivo del impuesto en las transmisiones a título oneroso *“al transmitente del terreno o la persona que constituya o transmita el derecho real de que se trate”*.

Con posterioridad, la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social, modificó el artículo 107 de la Ley de Haciendas Locales, atribuyendo al comprador la condición de sustituto del contribuyente, únicamente en los casos en los que el transmitente fuera una persona física no residente en España.

La normativa estatal vigente responde a la lógica señalada de que quien obtiene la plusvalía es el poseedor del bien y no quien lo adquiere, por lo que “lo justo” tributariamente hablando es que sea el primero quien pague el impuesto.

### **2.3 Pactos privados en el pago del Impuesto.**

La Ley 574 del Fuero Nuevo regula los gastos de escritura, y señala, en su párrafo segundo, que *“son validos y surtirán plenos efectos los pactos sobre el pago de impuestos y otros gastos derivados de la compraventa, no obstante lo establecido en cualquiera disposiciones legales”*.



El Código Civil, por su parte, en el artículo 1.455 dispone que *“los gastos de otorgamiento de escrituras serán de cuenta del vendedor, y los de primera copia y los demás posteriores a la venta de cuenta del comprador, salvo pacto en contrario”*.

Sin embargo, el artículo 28 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, señala que *“la posición del obligado tributario y los demás elementos de la obligación tributaria no podrán ser alterados por actos o convenios de los particulares. Tales actos y convenios no surtirán efecto ante la Administración sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas”*.

De este modo, y por lo que aquí interesa, con independencia de los posibles pactos privados que pudieran existir entre el vendedor y comprador en la negociación de la compraventa en relación al pago del impuesto, desde el punto de vista tributario, la Administración debe dirigirse al sustituto del contribuyente.

## **2.4 Jurisprudencia.**

El cobro del impuesto a los sujetos que ocupan la condición de sustituto ha sido tratado por la jurisprudencia.

La sentencia de 18 de abril de 1990 de la Sala de lo Civil del Tribunal Supremo (RJ 1990/2727) destaca las razones de la carga de la obligación al sustituto, que son las citadas de comodidad y seguridad administrativas, pero no de salvaguarda de los derechos del contribuyente por el legislador. Así, señala que el sustituto interviene en la recaudación en concepto de *“intermediario garante del cobro”*, por una razón de *“comodidad y seguridad para la Hacienda Local del cobro del impuesto”*, en palabras de la sentencia de 30 de diciembre de 1998 (RJ 1998/9984).

Esta sentencia del Tribunal Supremo de 18 de abril de 1990 reconoce que *“el impuesto municipal de plusvalía grava el mayor valor adquirido por los inmuebles urbanos radicantes en el municipio, y este exceso de valor beneficia al transmitente, por lo que él es la única persona que tiene la condición de contribuyente; el adquirente sólo tiene el carácter de sustituto de aquél, en el sentido de ser el sujeto pasivo que, por imposición de la ley, y en lugar del transmitente, está obligado a cumplir las prestaciones materiales y formales de la obligación tributaria; de ahí que, también legalmente, pueda repercutir, en todo caso, el importe del gravamen que satisfito por cuenta del sustituido”*.

Por su parte, la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, de 19 de abril de 1997 (RJ 1997/3151), reitera que quien realiza el hecho imponible y manifiesta la capacidad económica justificativa del gravamen es el enajenante, sin que ello sea óbice para que, a fin de facilitar las tareas recaudatorias de la Administración financiera de que se trate -en el caso de autos, la local-, o para conseguir una mejor o más rápida recaudación o una mayor seguridad en el pago, sea exigible que el adquirente, a título de sustituto, satisfaga la deuda tributaria. Y explica la misma que: *“Lejos, pues, de lo que entiende quien aquí recurrir -uno de los adquirentes de las parcelas cuya transmisión determinó las liquidaciones iniciales-, la responsabilidad tributaria del o los adquirentes no es subsidiaria, sino principal. Incluso cabe afirmar que el contribuyente -el transmitente- pasa a un segundo plano, quedando el sustituto como obligado primario, sin perjuicio de su derecho a reclamar del tan repetido contribuyente la cuota satisfecha a no ser que por pacto haya abdicado del mismo”*.

En relación a la figura del sustituto del contribuyente, la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Navarra de 22 de junio (JT 2000/1616) señala que *“la sustitución ordenada por el artículo 32 LGT lo es en su sentido más completo. El susti-*

*tuto reemplaza al contribuyente a todos los efectos ante la Hacienda Pública. Sólo el sustituto está obligado frente a ella. Efectuada la sustitución el contribuyente desaparece del campo de los obligados frente a la Hacienda Pública”.*

El Tribunal Supremo, en sentencia de 10 de noviembre de 2005, (RJ2006/314), señala lo siguiente: *“Como hemos tenido ocasión de explicar en nuestra sentencia de 24 de julio de 1999 (RJ 1999, 6386) , a tenor de lo establecido en el art. 32 de la Ley General Tributaria (RCL 1963, 2490), son tres las notas que definen o caracterizan la figura del sustituto del contribuyente: en primer lugar, la de que queda vinculado al cumplimiento de las prestaciones materiales y formales en que el tributo consiste, con lo que se cumple en él el rasgo que caracteriza a todo sujeto pasivo según el art. 30 de la propia norma; en segundo término, la de que el sustituto se coloca en lugar del contribuyente, hasta el punto de desplazar a éste de la relación tributaria y ocupar su lugar, quedando, en consecuencia, como único sujeto vinculado ante la Hacienda Pública y como único obligado al cumplimiento de las prestaciones materiales y formales de la obligación tributaria; y, en tercer lugar, la de que esta sustitución requiere, como en realidad la determinación de todo sujeto pasivo, de una específica previsión legal –"por imposición de la Ley", reza el precep-*

*to que lo define–, de tal suerte que ni la Administración ni los particulares pueden alterar su posición legalmente prevista y de tal suerte, también, que esta figura se produce como efecto de determinados hechos a los que la Ley asocia la consecuencia de la sustitución. Por esto mismo, es perfectamente factible que, al lado del hecho imponible del tributo, del que surge la obligación tributaria a cargo de quien lo realiza, pueda hablarse de un presupuesto de hecho de la sustitución, distinto de aquel –del hecho imponible, se entiende– aunque suela guardar relación”.*





# 3

---

QUEJAS, PROPUESTAS  
Y CONSULTAS PRESENTADAS  
ANTE LA INSITITUCIÓN  
DEL DEFENSOR DEL PUEBLO  
DE NAVARRA



**Defensor del Pueblo  
de Navarra**  
**Nafarroako Arartekoa**



### 3. QUEJAS, PROPUESTAS Y CONSULTAS PRESENTADAS ANTE LA INSTITUCIÓN DEL DEFENSOR DEL PUEBLO DE NAVARRA.

#### 3.1. Quejas.

La institución del Defensor del Pueblo de Navarra ha recibido varias quejas escritas y ha conocido, por manifestaciones verbales que le han transmitido distintos ciudadanos, el malestar que genera la actual regulación en Navarra del pago del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos Urbanos por los compradores en su condición de sustitutos del contribuyente (verdadero sujeto pasivo del impuesto).

Por escrito, las quejas presentadas relacionadas con esta concreta cuestión han sido cinco: dos referidas al Ayuntamiento de Huarte (10/577 y 14/400); una referida al Ayuntamiento de Bera (10/182); otra referida al Ayuntamiento de Tudela (12/12); y, por último, una de carácter general (15/498), en la que se mostraba la disconformidad con el sistema de cobro del impuesto, sin que se hiciese mención a ningún Ayuntamiento en concreto.

Todas las quejas fueron presentadas por adquirentes de viviendas e inmuebles y mostraban su disconformidad con el hecho de que los diferentes Ayuntamientos hubieran procedido a girarles el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos Urbanos en su condición de sustitutos.

Tras tramitar y analizar las quejas, la institución informó a sus diferentes autores que la normativa tributaria foral daba pie a girarles el impuesto en su condición de sustituto del contribuyente, sin perjuicio de que, con posterioridad, pudieran repercutir dicho importe a la parte vendedora.

### **3.2 Propuestas ciudadanas recibidas.**

También la institución del Defensor del Pueblo de Navarra ha recibido propuestas ciudadanas de modificación de la normativa sobre el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos Urbanos.

En concreto, se han recibido tres: una, en el año 2009 (P30/09); otra, en el año 2011 (P6/11); y, la última, en el año 2012 (P44/12).

Tras analizar las propuestas ciudadanas, la institución del Defensor del Pueblo de Navarra sugirió al Departamento de

Administración Local del Gobierno de Navarra que analizase la posibilidad de modificar el artículo 174.1.b) de la Ley Foral 2/1995, de Haciendas Locales de Navarra, para suprimir la condición de sustituto del adquirente respecto al sujeto pasivo (transmitente) del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos Urbanos en las transmisiones onerosas.

El 2 de diciembre de 2009 el Departamento de Administración Local remitió un informe a esta institución, en el que se ponía de manifiesto que, dado que se trata de una competencia exclusiva de Navarra, cuya habilitación viene concretada en el artículo 46.1 de la Ley Orgánica de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra, no resultaba de aplicación la normativa estatal, aspecto conocido por esta institución y que no era el centro del problema.

Asimismo, el informe hacía referencia a que no se apreciaba en la sociedad navarra inquietud alguna por esta cuestión, seguramente porque estaba socialmente asumido el abono del impuesto por el sustituto y refrendado en la práctica por los modelos contractuales al uso que imponen el abono del impuesto al comprador, lo que a sensu contrario supondría un incremento del precio de adquisición por imputación del vendedor del importe del impuesto al precio final, quedando,

en opinión del Departamento de Administración Local, este criterio refrendado por el hecho de que sólo excepcionalmente se produce la repercusión prevista en el último párrafo del citado artículo 174.2.

Por todo ello, concluía el informe que *“no está entre las prioridades del Departamento de Administración Local instar una modificación legal puntual en los términos descritos en su escrito. No obstante, tomo nota de su sugerencia para ser tenida en cuenta en el momento que socialmente pudiera ser requerida, resultando, en consecuencia, conveniente su tramitación”*.

Con motivo de la última propuesta ciudadana planteada, el 14 de enero de 2013 el Departamento de Economía, Hacienda, Industria y Empleo, emitió un informe en el que se indicaba que *“en lo tocante de la figura del sustituto, ha de manifestarse que su existencia tiene un fundamento básico: facilitar la gestión del impuesto por parte de las entidades locales. Además ha de dejarse claro que el adquirente del bien, cuando no sea sujeto pasivo del impuesto, podrá repercutir al transmitente el importe del gravamen (artículo 174 de la Ley Foral 2/1995). Teniendo en cuenta que el IVTNU es un impuesto municipal se ha trasladado la propuesta a la Federación Navarra de Municipios y Concejos de Navarra, así*

*como al Ayuntamiento de Pamplona. En ambos casos la respuesta ha sido común: los cambios legislativos propuestos han de abordarse sin perder de vista una previsible reforma del impuesto en el ámbito del régimen común, y dentro del contexto global de la revisión de la financiación de las entidades locales. Aceptando alguna de las debilidades de la regulación del impuesto, no resulta coherente prescindir de él en estos momentos, en los que se resiente de manera tan alarmante la recaudación tributaria. Por otra parte, tal y como se ha dicho, la figura del sustituto es neutra desde el punto de vista recaudatorio, dada la posibilidad de repercusión del gravamen. Con base en todo ello, ha de manifestarse que el Departamento de Economía, Hacienda, Industria y Empleo comprende las preocupaciones del firmante de la propuesta, si bien ha de tenerse en cuenta también los otros argumentos expuestos, así como la inquietud de las entidades locales sobre la pérdida de recaudación que podría ocasionárseles”.*

De las respuestas recibidas, se colige las reticencias de los antiguos Departamentos de Administración Local y de Economía, Hacienda, Industria y Empleo, así como de la Federación Navarra de Municipios y Concejos, y del Ayuntamiento de Pamplona a modificar al impuesto, algo normal puesto que, como Administraciones recaudadoras

que son, defienden la comodidad y seguridad de la recaudación de la cuantía, al margen de que el obligado al pago sea realmente quien deba serlo y de la incomodidad e inseguridad que se genere al ciudadano. Prevalece, por tanto, el interés medial de la hacienda sobre los derechos del contribuyente y la lógica recaudatoria sobre la justicia del sistema fiscal.

### **3.3 Consultas.**

La Oficina de Atención Ciudadana ha atendido varias consultas de ciudadanos relacionadas con el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos Urbanos.

Se trata tanto de consultas sobre las cantidades, a juicio de los ciudadanos, excesivas, que debían satisfacer por dicho impuesto, y de consultas acerca de quién es el obligado tributario a satisfacer dicho impuesto (si el transmitente o el adquirente del bien inmueble), así como sobre cuál es la legislación aplicable, si la estatal o la foral.



# 4

---

## CONCLUSIÓN Y SUGERENCIA



**Defensor del Pueblo  
de Navarra**  
**Nafarroako Arartekoa**



## 4. CONCLUSIÓN Y SUGERENCIA.

**E**l impuesto municipal de plusvalías grava el mayor valor adquirido por los inmuebles urbanos radicantes en un municipio, beneficiando este exceso de valor al transmitente (vendedor), que es quien ha realizado el hecho imponible del impuesto, y, en definitiva, el obligado tributario principal o contribuyente del mismo.

39

Por ello, parece lógico que la Administración exija el tributo, mediante la liquidación correspondiente, al sujeto pasivo, esto es, al vendedor, de modo que no recaiga en el comprador el deber de hacer frente a un impuesto para, posteriormente, dirigirse al sujeto pasivo principal.

Mientras que en la normativa foral y en la normativa estatal, el contribuyente es el mismo (el transmitente), la normativa foral mantiene la figura del sustituto, lo cual lleva a que quien deba realizar el pago del impuesto sea el comprador en lugar del vendedor, si bien aquel puede repercutir el pago en el vendedor (lo cual ocurre excepcionalmente en la práctica, como reconoce la Hacienda Foral en su informe).

El deber legal que impone la legislación foral conlleva, a criterio de esta institución, un tratamiento discriminatorio del comprador no suficientemente justificado por meras razones de comodidad y seguridad para la Hacienda Local; además, también a juicio de esta institución, es contrario al principio de justicia tributaria que inspira el sistema fiscal, como requiere el artículo 31.1 de la Constitución, puesto que obliga a pagar en primera instancia a quien no genera la plusvalía (prueba de ello es, que tras varias regulaciones, la normativa estatal prescinde del sustituto fuera del excepcional y entendible caso del residente en territorio extranjero); y, en la práctica, enrarece las relaciones entre comprador y vendedor con motivo de la confusión que les crea acerca de quién debe hacer frente económicamente al pago del impuesto en su caso concreto.

Por lo anterior, la institución del Defensor del Pueblo de Navarra, tras analizar la normativa aplicable, estima oportuno formular, de conformidad con los artículos 16, letras b) y c), y 33.2 de la Ley Foral 4/2000, de 3 de julio, la siguiente sugerencia al Parlamento de Navarra, sin perjuicio, finalmente, de lo que este decida:

*“Sugerir al Parlamento de Navarra que modifique el artículo 174.1.b) de la Ley Foral 2/1995, de Haciendas Locales de Navarra, para suprimir la condición de sustituto del adquirente respecto al sujeto pasivo (transmitente) del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos Urbanos en las transmisiones onerosas, por considerar dicha regulación injusta y perjudicial para los ciudadanos”.*

41

De lo que se da traslado al Parlamento de Navarra, para su conocimiento y, en su caso, efectos oportunos.

Pamplona, 2 de noviembre de 2015.

**El Defensor del Pueblo de Navarra  
Nafarroako Arartekoa**

**Francisco Javier Enériz Olaechea**







**Defensor del Pueblo  
de Navarra**  
**Nafarroako Arartekoa**







**Defensor del Pueblo  
de Navarra**  
**Nafarroako Arartekoa**