

BASE DE DATOS NORMACEF

Referencia: NFJ059803

JUZGADO DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO*Sentencia 144/2015, de 13 de julio de 2015**Rec. n.º 123/2015***SUMARIO:**

IIVTNU. Hecho Imponible. Incremento del valor del terreno. *Compra del inmueble en la época de precios más elevados de la burbuja y venta en la actualidad.* No ha existido incremento de valor de los terrenos entre la fecha de adquisición y la fecha de transmisión, no se habrá realizado el hecho imponible y no procederá la liquidación por el IIVTNU. Lo que se grava el impuesto es el incremento del valor del terreno, el cual, además, se debe poner de manifiesto con ocasión de una transmisión. Para que se produzca el hecho imponible de este impuesto es preciso que exista un incremento del valor entre el momento de adquisición y el momento de la transmisión. [Vid., en el mismo sentido, Auto del Juzgado de lo Contencioso Administrativo N.º 3 de Donostia-San Sebastián, de 5 de febrero de 2015, recurso n.º 245/2014 (NFJ058919)]. El Juzgado no comparte la argumentación del Ayuntamiento sobre la circunstancia de que art. 107 del RDLeg 2/2004 (TR LHL) prescinde de la realidad y establece una plusvalía ficticia, por referencia a criterios objetivos, independientes del valor real de los terrenos y de la existencia o no de un efectivo incremento patrimonial, añadiendo además que en todo caso el valor catastral es muy inferior al de la venta gravada. Si no hay incremento de valor, el gravar con independencia de ello supondría "inventar" un impuesto, pervirtiendo la regulación. El instrumento para la determinación del incremento del valor es un elemento adjetivo o instrumental, nunca puede sobreponerse al elemento esencial o nominativo, que es el hecho imponible, de modo que llegue a presumir el mismo. Se establece un criterio legal de determinación de la cuantía del incremento del valor, pero parte de que el mismo se ha producido, pues de lo contrario, si no hay hecho imponible, no se puede gravar. Se debe considerar demostrado que el suelo correspondiente al inmueble objeto de este litigio ha sufrido una depreciación, se debe considerar prueba suficiente para acreditarlo que en este período de tiempo (del 2005 al 2014), que es uno de los que de forma notoria se constata que ha existido una depreciación general de los inmuebles, se ha producido una depreciación del valor de suelo. Por lo que se refiere a la impugnación indirecta de la Ordenanza Fiscal reguladora del impuesto, una vez anulado el acto administrativo, no es necesario analizar más motivos de impugnación, pero, en cualquier caso, bastará con señalar que no se aprecia la existencia de una ilegalidad en la misma.

PRECEPTOS:

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 1, 10, }F25}, 56, 69, 71 y 107.

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), art. 102.

RDLeg. 2/2004 (TR LHL), arts. 104 y 107.

PONENTE:*Don Luis Carlos Martin Osante.*

Magistrados:

Don LUIS CARLOS MARTIN OSANTE

JDO. CONTENCIOSO/ADMTVO. N. 3

ZARAGOZA

SENTENCIA: 00144/2015

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO N° TRES DE ZARAGOZA

016000

PLAZA EXPO Nº 6, EDIFICIO VIDAL DE CANELLAS PLANTA 2 ESCALERA F TFNO. 976208641/642/643
FAX 976208638

N.I.G: 50297 45 3 2015 0000649

Procedimiento: PA PROCEDIMIENTO ABREVIADO 0000123 /2015B-G /

Sobre: PROCESOS CONTENCIOSOS-ADMINISTRATIVOS

De D/Dª: Nuria

Letrado: SANTIAGO PALAZON VALENTIN

Procurador D./Dª: MARIA VICTORIA GRACIA SAU

Contra D./Dª AYUNTAMIENTO DE ZARAGOZA .

Letrado: D. JOSE LUIS ESPELOSIN AUDERA

Procurador D./Dª SONIA SALAS SANCHEZ

SENTENCIA Nº 144/2015

En Zaragoza, a trece de julio de 2015.

Vistos por mí, D. Luis Carlos Martín Osante, Magistrado-Juez del Juzgado Contencioso-administrativo nº 3 de los de Zaragoza, los presentes autos de PROCEDIMIENTO ABREVIADO nº 123/2015 - BG , seguidos a instancia de Dña. Nuria , representada por la Procuradora Dña. María Victoria Gracia Sau y defendida por el Letrado D. Santiago Palazón Valentín, frente al Ayuntamiento de Zaragoza representado por la Procuradora Dña. Sonia Salas Sánchez y defendido por el Letrado municipal D. José Luis Espelosín Audera.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

En la demanda de PROCEDIMIENTO ABREVIADO presentada con fecha 18/5/2015 en el Decanato de los Juzgados de esta ciudad, se formuló recurso contencioso-administrativo por la representación procesal y defensa de Dña. Nuria , frente a la siguiente actuación administrativa:

-La resolución dictada por el Titular de la Agencia Municipal Tributaria del Ayuntamiento de Zaragoza de fecha 13/3/2015, por la que se desestimaba el recurso de reposición formulado frente a la resolución de dicho órgano de fecha 7/11/2014 por la que se desestimaba la solicitud de rectificación de la autoliquidación nº NUM005 , en concepto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, por la transmisión de la vivienda sita en C/ DIRECCION000 , nº NUM000 , NUM001 NUM002 , Zaragoza , emitiéndose liquidación nº NUM003 de la PV-07-14, por importe de 5.394,09 €.

-Expediente administrativo nº NUM004 .

Segundo.

Mediante decreto se admitió a trámite la demanda, se reclamó el expediente administrativo y se ordenó el emplazamiento de eventuales interesados, convocándose a las partes para la celebración de la vista, siguiéndose el procedimiento previsto en el art. 78 LJCA .

Tercero.

El día 29/10/2014, señalado para el acto del juicio, comparecieron ambas partes, ratificándose la actora en su demanda y contestando la Administración demandada oponiéndose a la misma.

Recibido el pleito a prueba, se practicaron las pruebas admitidas y declaradas pertinentes con el resultado que obra en autos (grabado en sistema DVD-FIDELIUS): documental; aportación del expediente; prueba pericial por escrito emitida por D. Rosendo y Dña. Justa .

Una vez formuladas las conclusiones, quedó el juicio visto para sentencia.

Cuarto.

En la tramitación de este juicio se han observado las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Planteamiento del recurso contencioso-administrativo.- El presente proceso tiene por objeto el recurso contencioso- administrativo formulado por Dña. Nuria , frente a la resolución dictada por el Titular de la Agencia Municipal Tributaria del Ayuntamiento de Zaragoza de fecha 13/3/2015, por la que se desestimaba el recurso de reposición formulado frente a la resolución de dicho órgano de fecha 7/11/2014 por la que se desestimaba la solicitud de rectificación de la autoliquidación nº NUM005 , en concepto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, por la transmisión de la vivienda sita en C/ DIRECCION000 , nº NUM000 , NUM001 NUM002 , Zaragoza , emitiéndose liquidación nº NUM003 de la PV-07-14, por importe de 5.394,09 €; Expediente administrativo nº NUM004 .

En el suplico de la demanda se insta por la parte recurrente que se dicte sentencia por la que con estimación del mismo, acuerde:

"1º.- Declarar nula la liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, con la paralela devolución a la recurrente del importe ingresado en tal concepto, que asciende a 5.394,09 Euros.

2º.- Subsidiariamente, y en caso de no proceder a la devolución de la cantidad ascendiente a 5.394,09 Euros, se acuerde rectificar la liquidación del Impuesto de plusvalía municipal, con la devolución del exceso de lo abonado como consecuencia de la aplicación errónea de los parámetros establecidos por la Ley, que asciende a la cantidad de 1.179,95 Euros.

3º.- Condenar al Ayuntamiento de Zaragoza a introducir una modificación del artículo 9.2 de la Ordenanza reguladora del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, a fin de que concrete e incorpore la fórmula que permite determinar el importe del incremento de valor experimentado por el terreno de naturaleza urbana desde el momento de su adquisición hasta el de su posterior transmisión, que es el objeto del gravamen establecido por la Ley reguladora del impuesto, debiendo ser tal modificación la siguiente:

"Para determinar el importe del incremento se multiplicará el valor del terreno en el momento del devengo, por el resultado de una división en la que el numerador o dividendo estará constituido por la multiplicación del porcentaje anual que corresponda al periodo de generación del incremento por el número de años de dicho período, siendo el denominador o divisor el resultado de sumar i al producto de coeficiente anual por años del período. Es decir:

i x N

Incremento = V x -----

1 + (i x N)

Siendo V el valor del terreno en el momento del devengo.

Siendo i el porcentaje anual que corresponda al número de años del período.

Y siendo N el número de años del período".

3º.- Condenar al Ayuntamiento de Zaragoza a corregir los impresos de autoliquidación del impuesto generados por el programa informático y que se ponen a disposición de los ciudadanos, para que sustituyan la fórmula de cálculo que incorporan, por la fórmula correcta que es la que se ha expuesto.

4º.- Condenar al Ayuntamiento de Zaragoza a las costas procesales."

Tal y como se indica en la resolución recurrida, Dña. Nuria instó la devolución de ingresos indebidos o rectificación correspondiente a la autoliquidación nº NUM005 , en concepto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, por la transmisión de la vivienda sita en C/ DIRECCION000 , nº NUM000 , NUM001 NUM002 , Zaragoza , emitiéndose liquidación nº NUM003 de la PV-07-14, por importe de 5.394,09 €; Expediente administrativo nº NUM004 , sobre la base de que no ha existido incremento de valor y que la fórmula aplicada no es correcta.

Segundo.

La alegación de inadmisibilidad por desviación procesal parcial.- Por el Sr. Letrado del Ayuntamiento en la contestación a la demanda se alegó con carácter previo la desviación procesal en relación con la solicitud de la demanda rectora de este proceso de modificación de la Ordenanza Fiscal nº 9, reguladora del IIVTNU y de modificación de los impresos del impuesto.

Debe hacerse notar que se considera como causa de inadmisibilidad del recurso contencioso-administrativo, prevista en el art. 69.c) con relación al art. 25, ambos de la LJCA, la desviación procesal, al no haberse puesto fin a la vía administrativa respecto de una pretensión que no se ha formulado ante la Administración.

La pretensión expuesta en la vía administrativa no puede ser esencialmente distinta de la formulada en la vía jurisdiccional y si bien pueden en el escrito de demanda alegarse en justificación de las pretensiones cuantos motivos procedan, aunque no se hayan alegado anteriormente en la vía administrativa, ello ha de entenderse en sus justos términos, es decir, en el sentido de poder alegarse nuevas razones o argumentos para fundamentar las pretensiones, pero no en el de suscitarse cuestiones nuevas, las que consisten en la falta de previo enjuiciamiento administrativo de la cuestión, que opera como antesala de su posterior enjuiciamiento jurisdiccional como requisito indispensable para el posterior actuar de la jurisdicción (EL DERECHO, EDJ 2007/233392, TS Sala 3ª, sec. 7ª, S 30-11-2007, rec. 64/2004. Pte: González Rivas, Juan José).

En efecto, no podemos olvidar que la jurisdicción contencioso-administrativa es una jurisdicción esencialmente revisora, en la que ha de enjuiciarse la legalidad de la actuación administrativa (artículo 1 LRJCA), en función de las pretensiones deducidas ante ella. Por ello no cabe introducir nuevas pretensiones que no fueron incorporadas a la originaria petición, sobre las que no pudo pronunciarse la Administración, y vienen, por tanto, a configurar una desviación procesal (Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 17 Ene. 2007, rec. 6419/2001). En suma, el carácter revisor de esta jurisdicción impide que se produzca una discordancia objetiva entre lo pretendido en vía administrativa y lo interesado en vía jurisdiccional.

En el caso que nos ocupa, consta en el cuerpo de la demanda rectora de este proceso que se suscita por la parte recurrente una impugnación indirecta de la Ordenanza Fiscal nº 9 del IIVTNU.

Efectivamente, es cierto, tal y como se indicó en la contestación a la demanda, que por la parte recurrente no se instó en vía administrativa de forma expresa la modificación de la Ordenanza Fiscal nº 9.

No obstante, como se sabe, en la vía contencioso-administrativa es posible invocar motivos de impugnación no planteados en la vía administrativa (art. 56.1 LJCA).

La naturaleza jurídica de la impugnación indirecta no es propiamente la de una "pretensión"; es decir, la solicitud de declaración de nulidad, de anulabilidad o del reconocimiento de una situación jurídica individualizada, que se insta ante el órgano judicial, sino la de un "motivo de impugnación" de la actuación administrativa recurrida.

A este respecto, hay que tener en cuenta la imposibilidad de formular recursos en vía administrativa frente a disposiciones de carácter general (art. 107.3 LJCA).

Por otra parte, el titular de la Agencia Municipal Tributaria, carece de competencia para anular o derogar una Ordenanza Municipal, la cual corresponde al Pleno del Ayuntamiento.

Es cierto que parte de la Jurisprudencia admite la posibilidad de que se formule a instancia de parte una solicitud de revisión de oficio de un Reglamento ilegal, con la finalidad de seguir los pasos del art. 102 Ley 30/1992. Sin embargo, en el caso que nos ocupa no se plantea en realidad por la parte recurrente que se sigan dichos trámites, sino que lo que se plantea más propiamente es la constatación de una anulación de tales preceptos, que es algo diferente.

Tampoco hay que desconocer que la competencia objetiva para conocer de la impugnación de las disposiciones de carácter general de las Entidades locales no corresponde a los Juzgados de lo Contencioso-administrativo, sino a los Tribunales Superiores de Justicia, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 10.1.b) de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.

En fin, debe hacerse notar que la estimación de una impugnación indirecta no permite al Juez de lo contencioso-administrativo la anulación de una disposición de carácter general, sino que únicamente es posible la anulación del acto administrativo que aplica dicha disposición de carácter general. En caso de estimar el correspondiente recurso contencioso-administrativo, una vez anulado el acto administrativo, debe plantear la cuestión de ilegalidad ante el Tribunal Superior de Justicia de Aragón (Sala de lo Contencioso-administrativo). De esta forma, en ningún caso podría este Juzgador condenar al Ayuntamiento a modificar la Ordenanza.

Aunque por la parte recurrente se dice que lo que se pide en el suplico es una "obligación de hacer", lo cierto es que no se puede incorporar cualquier prestación en el fallo de una sentencia. Llevando el caso al extremo, podría incluirse en el suplico de la demanda una solicitud de condena a las Cortes para que modificaran una Ley en un determinado sentido.

Todo ello además de indicar que el art. 71.2 LJCA [que implícitamente se refiere únicamente a los órganos con competencia para anular disposiciones de carácter general] proscribire que los órganos jurisdiccionales determinen la forma en que han de quedar redactados los preceptos de una disposición de carácter general en sustitución de los que anulen, que es lo que en el fondo se pide en el apartado 3 del suplico de la demanda, donde se contiene, incluso entrecomillado, el contenido del precepto.

Atendiendo a estas consideraciones, y clarificando la realidad de lo instado por la parte recurrente, cabe concluir que, en el fondo, lo que se pretende es, en primer lugar, la anulación del acto administrativo con base, entre otras cosas, en la ilegalidad de la Ordenanza Fiscal. En segundo lugar, las consecuencias derivadas de dicha ilegalidad, pero que no pueden ser las que se concretan en los apartados 3º y 4º de la demanda rectora de

este proceso, sino que, en todo caso, se limitarían al planteamiento de la cuestión de ilegalidad ante el Tribunal Superior de Justicia de Aragón (Sala de lo Contencioso- administrativo).

En resumen, no existen motivos para estimar la alegación de desviación procesal, precisando, no obstante, que los apartados 3 y 4 del suplico de la demanda, propiamente, se refieren a la procedencia de plantear la cuestión de ilegalidad respecto de la Ordenanza Fiscal indicada en caso de que se considere que ésta es ilegal.

De no ser así consideradas, tales peticiones deberían inadmitirse, por no haber sido planteadas previamente en vía administrativa y, en cualquier caso, deberían desestimarse, por tratarse de peticiones imposibles de otorgar por un Juez de lo Contencioso- administrativo.

Tercero.

Las cuestiones sobre el IIVTNU.- En materia de IIVTNU se han suscitado en los últimos tiempos dos cuestiones:

a.- La realización o no del hecho imponible.- Analizar qué sucede cuando no hay incremento de valor; situación que se produce en los casos de compra del bien inmueble en la época de precios más elevados por la burbuja inmobiliaria y venta en la actualidad, en que los precios en muchos casos representan la mitad del valor de los años 2007 y similares.

b.- La cuantificación de la base imponible.- La discusión sobre la fórmula que la legislación vigente establece para fijar el incremento que se grava con el impuesto.

La lectura de la demanda rectora de este proceso pone de relieve que la parte recurrente en este proceso plantea las dos cuestiones.

Ambas cuestiones se han suscitado en los últimos tiempos en los foros tributarios, existiendo ya pronunciamientos por parte de la doctrina y de la jurisprudencia que se han ocupado del tema. Por algún autor se ha llegado a hablar de la "crisis de la plusvalía municipal" [A. Rodríguez Fernández-Oliva, tesorero del Ayuntamiento de Santa Cruz de Tenerife].

Cuarto.

El hecho imponible en la regulación vigente del IIVTNU y la evolución del valor de los terrenos.- El art. 104 de la LRHL, RDL 2/2004 de 5 de marzo establece el hecho imponible:

"1. El Impuesto sobre el Incremento de 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 los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos."

Por tanto, lo que se grava es el incremento del valor, el cual, además, se debe poner de manifiesto con ocasión de una transmisión.

Se viene abriendo en los Juzgados y Tribunales de la jurisdicción contencioso-administrativa la doctrina según la cual, con base en la propia dicción del precepto, para que se produzca el hecho imponible de este impuesto es preciso que exista un incremento del valor entre el momento de adquisición y el momento de la transmisión.

En concreto, es la doctrina jurisprudencial seguida por los Juzgados de lo Contencioso-administrativo de Zaragoza, y también por este Juzgador. Se pueden citar entre otras las siguientes sentencias:

-Juzgado nº 1, P.O. 212/2014, de fecha 1/6/2015.

-Juzgado nº 2, P.A. 134/2013, de fecha 11/12/2013.

-Juzgado nº 3, P.A. 288/14-A2, de fecha 4/12/2014.

No se puede compartir la argumentación del Ayuntamiento sobre la circunstancia de que la LRHL, art. 107, RDL 2/2004 de 5 de marzo, realmente prescinde de la realidad y establece una plusvalía ficticia, por referencia a criterios objetivos, independientes del valor real de los terrenos y de la existencia o no de un efectivo incremento patrimonial, añadiendo además que en todo caso el valor catastral es muy inferior al de la venta gravada.

Dada la tradicional trayectoria del mercado inmobiliario en España, en el que en términos generales nunca había bajado el precio nominal de la vivienda, y en el que lo más que había ocurrido era un estancamiento, se estableció un sistema de gravamen objetivo, por referencia a datos no correspondidos necesariamente con la realidad, todo ello a fin de facilitar la gestión del impuesto y de eludir el frecuente abuso al no declararse siempre el valor de las ventas, evitando también las complicaciones de una excesiva fluctuación del mercado. Actualmente, sin embargo, nos encontramos con una situación insólita, y es que los precios reales de los inmuebles llevan varios años bajando, por lo que no se puede partir de la presunción de que siempre se produce un incremento.

Si no hay incremento de valor, el gravar con independencia de ello supondría "inventar" un impuesto, pervirtiendo la regulación. El instrumento para la determinación del incremento del valor que se halla en el 107 LRHL, que es eso, un elemento adjetivo o instrumental, nunca puede sobreponerse al elemento esencial o nominativo, que es el hecho imponible, de modo que llegue a presumir el mismo. El 107 LHL establece un criterio legal de determinación de la cuantía del incremento del valor, pero parte de que el mismo se ha producido, pues de lo contrario, si no hay hecho imponible, no se puede gravar.

También se pueden citar sentencias de varios Tribunales Superiores de Justicia, como el de Cataluña. En este sentido, la de 9- 5-2012, rec. 501/2011 (Aragonés Beltrán), que señala lo siguiente:

"Sin embargo, el impuesto grava, según el art. 104.1 LHL, el incremento de valor que experimenten los terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los mismos por cualquier título o por la constitución o transmisión de cualquiera de los derechos reales que cita la norma. Por tanto, el incremento de valor experimentado por los terrenos de naturaleza urbana constituye el primer elemento del hecho imponible, de manera que en la hipótesis de que no existiera tal incremento, no se generará el tributo y ello pese al contenido de las reglas objetivas de cálculo de la cuota del art. 107 LHL, pues al faltar un elemento esencial del hecho imponible, no puede surgir la obligación tributaria. En conclusión, la ausencia objetiva de incremento del valor dará lugar a la no sujeción al impuesto, simplemente como consecuencia de la no realización del hecho imponible, pues la contradicción legal no puede ni debe resolverse a favor del «método de cálculo» y en detrimento de la realidad económica, pues ello supondría desconocer los principios de equidad, justicia y capacidad económica.

(...)

Las mismas conclusiones han de aplicarse cuando sí ha existido incremento de valor, pero la cuantía de éste es probadamente inferior a la resultante de la aplicación de dicho método de cálculo, al infringirse los mismos principios.

(...)

Las consecuencias no pueden ser otras que las siguientes:

1.ª) 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.

2.ª) 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 acudir 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 consecuencia, el sistema liquidatorio legal no excluye que el sujeto pasivo pruebe que, en el caso concreto, lleva a resultados apartados de la realidad; y, por otra parte, en relación con el referido antecedente inmediato de la fórmula contenida en el art. 107, la STS de 22 de octubre de 1994 (RJ 19994\ 8205) fue tajante al sostener que tenía carácter subsidiario, en defensa y garantía del contribuyente. Y, por fin, no desvirtúa las anteriores conclusiones el hecho de que el sistema legal sea obligatorio, en todo caso, para los Ayuntamientos, que no pueden acudir a datos reales cuando éstos arrojen un resultado superior, pues la Constitución no garantiza a los entes públicos ningún derecho a gravar siempre la capacidad económica real y efectiva, mientras que sí impide que se graven capacidades económicas ficticias de los ciudadanos.

(...)

QUINTO- Se alega finalmente por el Ayuntamiento que no se tiene en cuenta por la parte que en realidad no se ha liquidado conforme al valor real, sino conforme a una valoración catastral que en realidad es muy inferior, pues el de la finca NUM006 es de 342.105 euros y el de la NUM007 775.601,78 euros.

Ello es cierto, pero no es sino un reflejo más de la dualidad que se produce entre realidad del mercado y realidad catastral, debida, entre otras cosas, a que en el mercado se valoran las expectativas, de modo tal que un terreno urbanizable en época de expansión inmobiliaria se paga obviamente en función del negocio futuro esperado lo que lógicamente puede elevar, incluso en exceso, su valor. Pero no es esa la cuestión, pues el elemento nuclear es determinar si ha habido incremento de valor o no. Por ello, es irrelevante que el valor catastral fuese muy inferior y que el incremento del valor se calculase con base en el mismo, pues lo cierto es que no se ha producido ningún incremento, ni poco ni mucho, sino un gran decremento.

Por todo lo anterior, procede estimar el recurso y anular las resoluciones recurridas, dejando sin efecto las liquidaciones."

Este Juzgador comparte el análisis que se efectúa en dicha sentencia, y, en resumen, cabe señalar que en caso de que se constate que no ha existido incremento de valor de los terrenos entre la fecha de adquisición y la fecha de transmisión, no se habrá realizado el hecho imponible y no procederá la liquidación por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. Dicho de otra forma, es necesario demostrar que se ha producido una disminución del valor del terreno. La prueba corre a cargo de la parte recurrente.

Quinto.

La depreciación en el caso que nos ocupa.- La cuestión que se plantea en este punto consiste en dilucidar si efectivamente consta que el valor del terreno correspondiente al inmueble objeto de este litigio se ha depreciado.

Como elementos relevantes para la adecuada resolución del caso se deben señalar los siguientes:

-La vivienda fue adquirida mediante contrato de compra-venta en escritura pública de 28/10/2015, por precio de 296.000 € (fotocopia obrante en el expediente administrativo al folio 25 y siguientes).

-La venta se efectuó con fecha 28/5/2014 por un precio en escritura pública de 230.000 € (fotocopia obrante en el expediente administrativo al folio 9 y siguientes).

-El valor catastral del suelo correspondiente al inmueble objeto de este litigio en el momento de la adquisición año 2005 era de 23.006,25 € (pantallazo del sistema de gestión del impuesto, folio 8).

-El valor catastral del suelo correspondiente al inmueble objeto de este litigio en el momento del devengo del impuesto año 2014 era de 64.215,49 € (carta de pago del IIVTNU, folio 3).

Se puede citar el contenido de la sentencia de este Juzgado en P.A. 288/14 que señala lo siguiente:

"-Consta una información de Internet del Ministerio de Fomento según la cual el precio por m2 de suelo urbano en la provincia de Zaragoza en el primer trimestre de 2006 era de 268,70 €/m2. y el 4º trimestre de 2013 era de 127,20 €/m2. Para los municipios de más de 50.000 habitantes (o sea Zaragoza) el primer trimestre de 2006 era de 632,2 €/m2 y en el 4º trimestre de 2013 no consta aunque el 3 trimestre de 2013 163,60 €/m2."

De una adecuada valoración de la prueba practicada en el presente proceso y de la obrante en el propio expediente administrativo, se desprende, en una apreciación de las mismas conforme a las reglas de la sana crítica, que se debe considerar demostrado que el suelo correspondiente al inmueble objeto de este litigio ha sufrido una depreciación. Ciertamente, la prueba podría haber sido más completa, pero se debe considerar suficiente para acreditar que en este período de tiempo (del 2005 al 2014), que es uno de los que de forma notoria se constata que ha existido una depreciación general de los inmuebles, se ha producido una depreciación del valor de suelo. De otro lado, la situación del inmueble en la calle DIRECCION000 en el BARRIO000, una de las zonas del extrarradio de la ciudad y las características del mismo (superficie de 104,10 m2 útiles, planta NUM001, plaza de garaje y trastero), concuerdan con los datos que se indican sobre disminución de precios y valores.

Sexto.

El contenido del fallo de la presente sentencia.- De esta forma, la actuación administrativa, al haber liquidado el impuesto sin la existencia de incremento del valor del terreno, lo que supone que no se ha producido el hecho imponible del IIVTNU, ha vulnerado la normativa indicada, y por ello, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 63.1 Ley del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común ["1. Son anulables los actos de la Administración que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico, incluso la desviación de poder. "], debe ser anulada.

En consecuencia, procede la estimación del recurso contencioso-administrativo, con la correlativa anulación de la actuación administrativa impugnada.

También procede el reconocimiento de la correspondiente situación jurídica individualizada, por lo que en el fallo se debe reconocer a la parte recurrente el derecho a que por el Ayuntamiento de Zaragoza se reintegre la cantidad de 5.394,00 €.

La estimación de la argumentación principal de la demanda rectora de este proceso determina que no proceda entrar a analizar la cuestión sobre la fórmula del art. 107.4 LHL, que se articula de forma subsidiaria en el suplico de la demanda.

Por lo que se refiere a la impugnación indirecta de la Ordenanza Fiscal reguladora del impuesto, una vez anulado el acto administrativo, no es necesario analizar más motivos de impugnación, pero, en cualquier caso, bastará con señalar que no se aprecia la existencia de una ilegalidad en la misma. Esta disposición de carácter general contiene una regulación respetuosa con dicho precepto.

Cabe reiterar en este punto las consideraciones de la sentencia del Juzgado Contencioso-administrativo nº 2 de los de Zaragoza en P.A. 192/2013, de fecha 18/2/2014, que señala lo siguiente:

"Ahora bien, en lo que se discrepó de tal sentencia, aunque era una cuestión obiter dicta, puesto que no hubo hecho imponible, es en que se pudiese invocar un incremento de valor real diferente del resultante del procedimiento previsto en la ley.

Y ello porque, como se ha indicado, la ley ha optado por un sistema formal, en el que la única concesión a la realidad es que exige que haya tal incremento. A partir de ahí, y como tantas veces en materia tributaria (véase los sistemas de módulos en el IRPF), se inclina por un procedimiento objetivo, que simplifique los procedimientos, eluda fraudes y tenga un carácter más o menos estable, fuera de las fluctuaciones dadas por el mercado y por las circunstancias subjetivas de compradores y vendedores. Por otro lado, y hasta ahora, en general el valor real de venta casi siempre ha estado muy por encima del catastral.

Por ello, en el caso presente, como en todos los demás, el procedimiento para fijar la base imponible y posteriormente la cuota es, partiendo del valor en el momento del devengo -que es el mismo que el previsto para el IBI, art. 107.2.a, que es el catastral, art. 65- el resultado de aplicarle un coeficiente o porcentaje aprobado por el Ayuntamiento y de multiplicarlo por los años transcurridos entre la adquisición y la transmisión. Es decir, $BI = VC$ en el devengo $\times$ Coeficiente $\times$ nº de años.

A tal base imponible se le aplica el tipo correspondiente y da como resultado la cuota aplicable.

Por ello, debe rechazarse rotundamente la pretensión de la recurrente, pues el sistema legal ha optado por un incremento del valor del terreno necesario en cuanto a su existencia pero presunto o formal en cuanto a su cuantificación.

En cuanto a la sentencia de Castilla La Mancha de 17-4-2012, brevísima, de un breve fundamento de veinte líneas, no entra en profundidad en la cuestión de fondo, que es justificarse cómo se podría eludir un precepto que establece meticulosamente y de modo imperativo, habrá de tenerse en cuenta, la forma de determinación de la base imponible y que en ningún caso hace referencia a que tal procedimiento de determinación sea subsidiario o por defecto, y mucho menos justifica el que pueda oponerse otro sistema de determinación de la base imponible que, en última instancia, daría también un valor ficticio, aunque pudiera ser más ajustado al real."

Ya en su día el Informe de la Dirección General de Tributos de fecha 18 de diciembre de 2012, en relación con esta cuestión señala que la expresión "aplicar" prevista en el artículo 107.4 del TRLRHL "implica necesariamente, y sin que la Ley permita otra interpretación posible, multiplicar el valor del terreno en el momento del devengo por la cifra del porcentaje aprobado por el Ayuntamiento para el período que comprenda el número de años de incremento, y el resultado de dicha multiplicación dividirlo por 100."

Los dictámenes periciales de D. Rosendo y Dña. Justa carecen de significación para la adecuada resolución del caso, dado que se trata de una cuestión eminentemente jurídica.

El planteamiento de la parte recurrente según el cual la fórmula no es correcta, supone tanto como mantener que la Ley es incorrecta. Pero este planteamiento no deja de ser una forma de inaplicar una Ley vigente, lo cual está vedado por nuestro sistema de control de constitucionalidad. Si se siguiera esta forma de actuar, cualquier norma podría ser considerada incorrecta, y ser inaplicada en un concreto proceso judicial, lo mismo la que impone una sanción por circular a más de 120 km/h en autopista como la que considera delito el blanqueo de capitales.

Con mayor rotundidad se manifiesta en el artículo "¿Cómo debe cuantificarse el incremento de valor de los terrenos en el IIVTNU? La sorprendente sentencia del TSJ de Castilla-La Mancha de 17 de abril de 2012", Diego MARÍN-BARNUEVO FABO, Catedrático de Derecho Financiero y Tributario. Universidad Autónoma de Madrid, Diario La Ley, Nº 8023, Sección Tribuna, 14 Feb. 2013, Año XXXIV, Editorial LA LEY, 289/2013, que señala lo siguiente:

"Por todo ello creemos que la sentencia del Juzgado es claramente desafortunada, como también lo es la Sentencia del TSJ resuelve el recurso de apelación interpuesto contra aquella, al entender que el problema subyacente es la validez de las pruebas aportadas por las partes en el proceso. Desde esta errónea premisa, la Sala valora positivamente la prueba aportada el primera instancia por el recurrente y descalifica la actuación procesal de la Administración, porque entiende que realiza una mera «exposición abstracta de la aplicación del impuesto deducida por la Administración local en su escrito de apelación y no se aporta por la misma ningún principio de prueba técnico, de fácil apoyatura probatoria para dicho Ente local». En nuestra opinión, tal y como se desprende de lo expuesto, la prueba de la existencia y cuantía del incremento de valor de los terrenos era totalmente irrelevante y, por ello, el Tribunal debió anular el fallo de la sentencia recurrida sin entrar a valorar la fuerza de convicción de las pruebas aportadas por demandante y demandado.

Los jueces y tribunales no pueden dejar de aplicar las reglas de determinación de la base imponible contenidas en el art. 107 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aunque no les gusten o les parezcan poco idóneas para su finalidad, porque tienen carácter imperativo y ningún precepto prevé la posibilidad de utilizar otro método alternativo de cuantificación de las plusvalías. Si la aplicación de dichas reglas produjera un resultado injusto, como es probable que suceda en algunos casos, la única solución que prevé el ordenamiento jurídico es el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad."

En fin, siguiendo a este autor, si el art. 107.4 LRHL dispone que la base imponible (incremento) se determinará aplicando sobre el valor catastral del terreno en el momento del devengo (VCS) el porcentaje establecido por el ayuntamiento (C) multiplicado por el número de años de generación del incremento (N), lo que nos lleva a la fórmula $BI = VCS \times C \times N$, la sentencia considera más idóneo dividir ese resultado entre $1 + (C \times N)$, como si existiera alguna necesidad de aplicar en el presente caso la fórmula del descuento simple que plantea la parte recurrente y el dictamen pericial aportado.

No procede, en consecuencia, ni la estimación de la impugnación indirecta, ni el planteamiento de la cuestión de ilegalidad.

Séptimo.

Costas y recurso.- Resulta de aplicación en materia de costas la redacción del art. 139 LJCA vigente en virtud de la Ley 37/2011, que fija el criterio del vencimiento, aunque con importantes modulaciones.

Hay que tener en cuenta que el pronunciamiento sobre costas es preceptivo en toda sentencia (art. 68.2 LJCA). Y que al efectuar dicho pronunciamiento los Jueces y Tribunales debemos aplicar estas reglas.

En el caso que nos ocupa, pese a la estimación de la demanda, no procede expresa condena en las costas causadas por lo siguiente:

-Las cuestiones suscitadas, en especial la relativa a la aplicación del art. 104 de la LHL, son susceptibles de diferentes posturas.

-Existe una diversidad de interpretaciones sobre la actuación administrativa procedente en estos casos.

-Se trata de una cuestión novedosa.

Por lo que se refiere al recurso frente a la presente resolución, debe hacerse notar que cabe recurso de apelación (art. 81 LJCA), dado que se formula en la demanda rectora de este proceso una impugnación indirecta de la Ordenanza Fiscal nº 9 del IIVTNU.

FALLO

Primero.

ESTIMO en lo sustancial el recurso contencioso-administrativo interpuesto por Dña. Nuria frente a la resolución dictada por el Titular de la Agencia Municipal Tributaria del Ayuntamiento de Zaragoza de fecha 13/3/2015, por la que se desestimaba el recurso de reposición formulado frente a la resolución de dicho órgano de fecha 7/11/2014 por la que se desestimaba la solicitud de rectificación de la autoliquidación nº NUM005 , en concepto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, por la transmisión de la vivienda sita en C/ DIRECCION000 , nº NUM000 , NUM001 NUM002 , Zaragoza , emitiéndose liquidación nº NUM003 de la PV-07-14, por importe de 5.394,09 €; Expediente administrativo nº NUM004 .

Segundo.

DECLARO que dicha actuación administrativa no es conforme a Derecho; y QUEDA ANULADA Y SIN EFECTO.

Tercero.

RECONOZCO como situación jurídica individualizada el derecho de Dña. Nuria a que por el Ayuntamiento de Zaragoza se reintegre la cantidad de CINCO MIL TRESCIENTOS NOVENTA Y CUATRO EUROS. (5.394,00 €).

Cuarto.

DESESTIMO el resto de peticiones del suplico de la demanda.

Quinto.

No procede imponer las costas procesales a ninguna de las partes.

Contra la presente resolución cabe RECURSO DE APELACIÓN en el plazo de QUINCE DÍAS siguientes a su notificación, que se formulará mediante escrito ante este Juzgado, y cuya competencia corresponderá al Tribunal Superior de Justicia de Aragón (Sala de lo Contencioso-administrativo). Con el escrito de interposición deberá aportarse el justificante del ingreso en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de este Juzgado del

depósito de 50 € para recurrir (LO 1/2009, de 3 de noviembre). Quedan exceptuados el Ministerio Fiscal, las Administraciones Públicas, y los beneficiarios de la asistencia jurídica gratuita.

Así por esta mi Sentencia, lo pronuncio, mando y firmo.

DILIGENCIA DE PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la presente Sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Juez de lo Contencioso-administrativo en el día de la fecha, de lo que yo, la Secretaria, doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.