

**BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)**

Referencia: NFJ062283

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAIS VASCO**

Sentencia 142/2015, de 25 de marzo de 2015

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 535/2013

**SUMARIO:**

**Haciendas forales. País Vasco. ITP y AJD. AJD. Actos jurídicos documentados. Documentos notariales. Obra nueva y división horizontal.** El Servicio de valoración ha incurrido en dos infracciones, por un lado apartarse de forma injustificada del valor asignado al solar con anterioridad a su edificación y por otro, estimar el valor catastral del suelo (y de la construcción) como valor equivalente al de mercado, en vez de tomarlo como referencia. De acuerdo con las SSTs de 29 de mayo de 2009, recurso n.º 13/2008 (NFJ035595) y de 11 de abril de 2013, recurso n.º 2991/2012 (NFJ051248), debe aplicarse el coeficiente de referencia a mercado, que a falta de previsión en la normativa alavesa no puede ser otro que el 0,7 establecido por el Ministerio de Economía y Hacienda. Por otro lado, no hay razones para sostener que aplicando el coeficiente de referencia a mercado a los valores de referencia, la actualización de estos en el 2% anual desde 2009 signifique que los valores resultantes superen a los de mercado, por lo que no procede plantear cuestión de inconstitucionalidad de las normas forales que los actualizan por vulneración del principio de capacidad de pago. El Tribunal Supremo no dice que sea válida la definición de la base imponible del IAJD en términos como los empleados por la normativa foral de Álava, sino que el uso (alternativo) de esos términos hubiera comportado una interpretación distinta a la que hace dicho Tribunal de la expresión "valor real del coste de la obra nueva". Conforme a las conclusiones del Tribunal Supremo, la Sala afirma que la determinación de la base imponible del IAJD, por declaración de obra nueva (y por extensión en el supuesto de constitución del régimen de propiedad horizontal) con referencia al valor real o catastral de la construcción no es conforme a tales manifestaciones de la capacidad de pago del sujeto pasivo, lo que comporta la nulidad de los arts 26.3 y 4 del Decreto Foral de Alava 66/2003 (Rgto ITP y AJD), y 7.II.Dos del Decreto Foral de Alava 71/2004 (Normas de valoración de bienes inmuebles de naturaleza rústica y urbana), procediendo tomar como valor de la construcción a los efectos su coste de ejecución material que, en lo que hace al caso, coincide con el declarado y acreditado por la recurrente. Consiguientemente, deben ser anuladas las liquidaciones del IAJD en conceptos de declaración de obra nueva, y de constitución del régimen de propiedad horizontal, en lo que refiere también al valor de la construcción, dando por buenos los valores (costes de ejecución) declarados por el sujeto pasivo. En cambio, hay que dar por válida la cuantificación del valor del suelo (con las correcciones resultantes de la aplicación del coeficiente 0,7 de referencia a mercado) que ha de sumarse al valor de la construcción declarado por la recurrente, a fin de establecer la base imponible en concepto de constitución del régimen de propiedad horizontal.

**PRECEPTOS:**

RDLeg. 1/2004 (TR Ley del Catastro Inmobiliario), arts. 9, 12 y 23.  
Constitución española, arts. 9 y 31.  
Norma Foral de Álava 6/2005 (General Tributaria), arts. 2, 7 y 56.  
Ley 58/2003 (LGT), art. 8.  
Decreto Foral de Álava 66/2003 (Rgto ITP y AJD), art. 26.  
Decreto Foral de Álava 71/2004 (Normas de valoración de bienes inmuebles de naturaleza rústica y urbana), arts. 7 y 14.  
Norma Foral de Álava 22/2003 (Régimen fiscal de las parejas de hecho), art. 7.  
Norma Foral de Álava 21/2008 (Ejecución Presupuestaria para el 2009), art. 31  
Norma Foral de Álava 15/2010 (Medidas tributarias para el año 2011), art. 7.  
Norma Foral 18/2011 de Álava (Medidas tributarias para el año 2012), art. 9.  
Norma Foral 46/1989 de Álava (IIVTNU), art. 4.  
RD 828/1995 (Rgto ITP y AJD), art. 70.  
Norma Foral de Álava 11/2003 (ITP y AJD), art. 71.

**PONENTE:**

*Don Juan Alberto Fernández Fernández.*

Magistrados:

Don JOSE ANTONIO GONZALEZ SAIZ  
Don JUAN ALBERTO FERNANDEZ FERNANDEZ  
Don LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANIA

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAIS VASCO**

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Nº  
535/2013

ORDINARIO

SENTENCIA NUMERO 142/2015

ILMOS. SRES. PRESIDENTE:

D. LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANÍA

MAGISTRADOS:

D. JUAN ALBERTO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ

D. JOSÉ ANTONIO GONZÁLEZ SAIZ

En Bilbao, a veinticinco de marzo de dos mil quince.

La Sección 1ª de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, compuesta por el Presidente y Magistrados antes expresados, ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso registrado con el número 535/2013 y seguido por el procedimiento ordinario, en el que se impugna el acuerdo de 27-05-2013 del Organismo Jurídico Administrativo de Álava que desestimó la reclamación nº 239/2012 presentada en nombre de Adania Residencial S.L. contra los valores asignados por el Servicio de Tributos Locales y Catastro en el ejercicio 2012 a 106 nuevas unidades inmobiliarias de régimen libre, situadas en el Polígono 1322, manzana 4416, parcela 24, edificios 1 a 3; y fue ampliado al acuerdo del mismo Organismo de 21-06-2013 que desestimó la reclamación números 346 y 347-2012-2012 presentada en nombre de la misma sociedad contra las liquidaciones 300.559-2012.V a 300.561-2012.V, por declaración de obra nueva; y liquidaciones 300.562-2012.V a 300.564-2012.V, por distribución de edificio en régimen de propiedad horizontal; todas ellas en concepto de Impuesto sobre actos jurídicos documentados.

Son partes en dicho recurso:

- DEMANDANTE: ADANIA RESIDENCIAL S.L., representada por la Procuradora Doña LUCILA CANIVELL CHIRAPOZU y dirigida por el Letrado Don EDUARDO BARBARA GUTIÉRREZ.

- DEMANDADA: La DIPUTACIÓN FORAL DE ALAVA, representada por la Procuradora Doña TERESA MARTÍNEZ SÁNCHEZ y dirigida por el Letrado Don DIONISIO GRATAL PÉREZ.

Ha sido Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D. JUAN ALBERTO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ.

**I.- ANTECEDENTES DE HECHO**

**Primero.**

El día 4 de septiembre de 2013 tuvo entrada en esta Sala escrito en el que Doña LUCILA CANIVELL CHIRAPOZU actuando en nombre y representación de ADANIA RESIDENCIAL S.L., interpuso recurso contencioso-administrativo contra el acuerdo de 27-05-2013 del Organismo Jurídico Administrativo de Álava que desestimó la reclamación nº 239/2012 presentada en nombre de Adania Residencial S.L. contra los valores asignados por el Servicio de Tributos Locales y Catastro en el ejercicio 2012 a 106 nuevas unidades inmobiliarias de régimen libre, situadas en el Polígono 1322, manzana 4416, parcela 24, edificios 1 a 3; y fue ampliado al

acuerdo del mismo Organismo de 21-06-2013 que desestimó la reclamación números 346 y 347-2012- 2012 presentada en nombre de la misma sociedad contra las liquidaciones 300.559-2012.V a 300.561-2012.V, por declaración de obra nueva; y liquidaciones 300.562-2012.V a 300.564-2012.V, por distribución de edificio en régimen de propiedad horizontal; todas ellas en concepto de Impuesto sobre actos jurídicos documentados; quedando registrado dicho recurso con el número 535/2013.

#### **Segundo.**

En el escrito de demanda se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia en base a los hechos y fundamentos de derecho en ella expresados y que damos por reproducidos.

#### **Tercero.**

En el escrito de contestación, en base a los hechos y fundamentos de derecho en ellos expresados, se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia por la que se desestimen los pedimentos de la actora.

#### **Cuarto.**

Por Decreto de 7 de abril de 2014 se fijó como cuantía del presente recurso la de indeterminada.

#### **Quinto.**

El procedimiento se recibió a prueba practicándose con el resultado que obra en autos.

#### **Sexto.**

En los escritos de conclusiones las partes reprodujeron las pretensiones que tenían solicitadas.

#### **Séptimo.**

Por resolución de fecha 10 de marzo de 2015 se señaló el pasado día 12 de marzo de 2015 para la votación y fallo del presente recurso.

#### **Octavo.**

En la sustanciación del procedimiento se han observado los trámites y prescripciones legales.

## **II.- FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero.**

El recurso contencioso-administrativo se ha interpuesto contra el acuerdo de 27-05-2013 del Organismo Jurídico Administrativo de Álava que desestimó la reclamación nº 239/2012 presentada en nombre de Adania Residencial S.L. contra los valores asignados por el Servicio de Tributos Locales y Catastro en el ejercicio 2012 a 106 nuevas unidades inmobiliarias de régimen libre, situadas en el Polígono 1322, manzana 4416, parcela 24, edificios 1 a 3; y fue ampliado al acuerdo del mismo Organismo de 21-06-2013 que desestimó la reclamación números 346 y 347-2012-2012 presentada en nombre de la misma sociedad contra las liquidaciones 300.559-2012.V a 300.561-2012.V, por declaración de obra nueva; y liquidaciones 300.562- 2012.V a 300.564-2012.V, por distribución de edificio en régimen de propiedad horizontal; todas ellas en concepto de Impuesto sobre actos jurídicos documentados.

El primero de los acuerdos recurridos del Organismo Jurídico Administrativo de Álava desestimó las pretensiones del reclamante de aplicación del coeficiente de referencia a mercado (0,7) a los valores catastrales del suelo y de las construcciones e inaplicación de la actualización de los valores de esos inmuebles fijados en la Ponencia de valores catastrales del Ayuntamiento de Vitoria de 2004, en el porcentaje anual del 2% a partir de 2009.

El segundo de los acuerdos recurridos desestimó las pretensiones del reclamante fundadas en los mismos motivos que la reclamación desestimada por el primer acuerdo y dio por validas las liquidaciones del Impuesto de actos jurídicos documentados practicadas por la Hacienda Foral a resultas de la comprobación, y elevación, de los valores declarados por el sujeto pasivo en conceptos de obra nueva y división en régimen de propiedad horizontal.

**Segundo.**

El recurso contencioso-administrativo interpuesto contra los acuerdos señalados en el apartado anterior se funda en los siguientes motivos:

**A) Valores catastrales del suelo y de la edificación**

1.- La incorporación al Catastro de la nueva edificación no permite alterar el valor catastral del suelo asignado con anterioridad.

2.- Los valores catastrales del suelo y de la edificación toman como referencia los valores de mercado y, por lo tanto, exigen la aplicación del coeficiente de referencia a mercado, aplicado por Álava al suelo antes de la edificación, y señalado por la normativa de régimen común en el 0,7.

3.- La actualización de los valores catastrales del suelo (1.000 euros/m<sup>2</sup>) y de la construcción 394 euros/m<sup>2</sup> según el coeficiente 1.02 previsto por las normas de ejecución presupuestaria y tributarias, a partir de 2009, en cada anualidad vulnera los principios de prohibición de la arbitrariedad ( artículo 9 CE ) y de capacidad de pago ( artículo 31.1º CE ).

**B) Bases imponibles del IAJD**

- Los artículos 55-4º y 30 de la Norma Foral 11/2003 del ITP y AJD vulnera el principio de reserva de ley ( artículos 31 CE ; 7 Norma Foral 6/2005, general tributaria de Álava y 8 de la LGT) y debe plantearse cuestión de inconstitucionalidad respecto a los preceptos de la primera de dichas normas forales.

**B 1) Declaración de obra nueva**

1.- La base imponible debe fijarse de acuerdo con el valor real de la construcción ( artículo 26-3º del Decreto Foral 66/2003 ) y no de acuerdo con los valores catastrales aplicados por la Administración, estimados por las P.V.C. de Vitoria con arreglo al valor de reposición o mercado.

2.- Por valor real de la construcción hay que entender, según la doctrina legal, el coste de ejecución material de la obra; excluidos, por lo tanto los gastos indirectos y tributos locales, comprendidos en el valor catastral.

3.- La comprobación de valores con arreglo a un método equivocado (el de valores catastrales) determina la validez de los valores declarados por el contribuyente.

**B 2). División de propiedad horizontal**

1.- El artículo 7.II.Dos del Decreto Foral 71/2004 infringe el principio de capacidad de pago ( artículos 31.1º de la CE y 2.1º NFGT 6/2005), de conformidad con la doctrina legal sobre la constitución de la base imponible, porque se remite al valor catastral del suelo y de la construcción, además de multiplicar el segundo por un coeficiente (1.16).

2.- La comprobación de la base imponible (AJD) con arreglo al valor aplicado en el Impuesto sobre incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana (artículo 71 NF 22/ 2003); esto es, el valor del suelo fijado a efectos del IBI (artículo 4 de la Norma Foral 46/1989) no consiente la aplicación de un coeficiente multiplicador que no está previsto por esas normas.

De su propio orden lógico, y no solo expositivo, se infiere la conexión entre los motivos que se acaban de exponer, y por lo tanto, la articulación coherente de las pretensiones de la recurrente en principales y subsidiarias.

Examinaremos los motivos del recurso contencioso con la debida separación, teniendo en cuenta su respectivo desarrollo argumental y el de los motivos en que se funda la oposición de la Hacienda alavesa, a la que también nos referiremos expresamente.

**Tercero.**

Los valores catastrales del suelo y construcción. Acuerdo de 27-05-2013 del OJAA.

El valor catastral del suelo, anterior a su edificación venía determinado por el valor básico de repercusión del polígono 1322 que la Ponencia de valores de Vitoria había fijado en 1.000 euros/m<sup>2</sup>, el coeficiente 0,7 de referencia a mercado y el coeficiente 0,55 establecido por la misma Ponencia en función del grado de urbanización (folio 576 del II del expediente).

Producida el alta en Catastro de la edificación se ha incrementado el valor del suelo, consecuencia de la inaplicación de los mencionados coeficientes.

Así, el Servicio de Catastro no solo ha alterado el valor catastral del suelo a consecuencia de su transformación física, sino que además ha establecido ese nuevo valor sin aplicar el " coeficiente de referencia a mercado".

Y con tal solución el acuerdo de ese Servicio ha incurrido en las dos infracciones señaladas por la recurrente. La primera por apartarse de forma injustificada del valor asignado al solar con anterioridad a su edificación ( sentencias dictadas por esta Sala en los procedimientos ordinarios 1509 a 1514 de 2011 ).

La normativa catastral, empezando por el artículo 24-2 del texto refundido de 2004, no habilita a la Administración para revisar el valor del suelo cuando se agregan a este elementos edificatorios, y si únicamente para sumar al valor preexistente del suelo el que corresponda a la construcción.

La segunda infracción ha consistido en estimar el valor catastral del suelo (y de la construcción) como valor equivalente al de mercado, en vez de tomar como referencia los valores de este, tal como dispone el artículo 6.2º de la Norma Foral 42/189 para la determinación de la base imponible del IBI; y no puede cumplirse ese mandato (idem, el artículo 66-2 de la Ley 39/1988 de haciendas locales, interpretado por la doctrina legal invocada por la recurrente; sentencias del Tribunal Supremo de 11-11-2006 y 17-02-2011 ) sin aplicar el coeficiente de referencia a mercado, que a falta de previsión en la normativa alavesa no puede ser otro que el 0,7 establecido por el Ministerio de Economía y Hacienda (Orden de 14-10-1998).

El artículo 23-2 de la Ley del catastro inmobiliario, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004 , de aplicación supletoria en el Territorio de Álava conforme a las sentencias de esta Sala reseñadas ut supra abunda en la conclusión que acabamos de exponer: "El valor catastral de los inmuebles no podrá superar el valor de mercado, entendiéndose por tal el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un inmueble libre de cargas, a cuyo efecto se fijará, mediante Orden del Ministerio de Hacienda, un coeficiente de referencia a mercado para los bienes de una misma clase".

Atendida, así, la función del susodicho coeficiente (RM) su aplicación a los valores catastrales recogidos en la Ponencia de Vitoria no comporta su distorsión o descomposición sino que constituye un factor necesario en la determinación individualizada de los valores establecidos en esa Ponencia (idem, artículo 16 del RD. 1026/1993 ). Y así que la falta de previsión en la normativa de Álava sobre el coeficiente de referencia a mercado (N.F.42/1989; Decretos Forales 2/1994 y 21/2004) no ha sido obstáculo a la aplicación del coeficiente de referencia para determinar el valor del suelo con anterioridad a su edificación.

En cambio, no podemos dar la razón al recurrente en cuanto a la actualización de los módulos fijados en la Ponencia de valores de Vitoria (de 1.000 euros/m<sup>2</sup> el suelo y de 394, 24 euros/m<sup>2</sup> la construcción) en virtud de lo dispuesto por las Normas Forales 21/2008 (art. 31.uno), 15/2010 (art. 7.uno) y 18/ 2011 (9.uno).

Las normas forales que se acaban de citar dispusieron, a partir de 2009, la actualización con arreglo al coeficiente 1.02 de los valores fijados en la Ponencia de Vitoria aprobada en 2004, lo que según la recurrente vulnera el principio de capacidad de pago ( artículo 31.1 de la CE ) porque tales incrementos se han producido durante un período (el posterior a 2008) de caída en los precios del mercado inmobiliario.

Lo que no tiene en cuenta la recurrente es que los bienes urbanos comprendidos en la Ponencia de valores aprobada en 2004 estuvieron exentos entre 2005 y 2008, ambos incluidos, del incremento con arreglo al mismo coeficiente.

Y en todo caso, no hay ninguna razón para sostener que aplicando el coeficiente de referencia a mercado (0, 7) a los valores de referencia, la actualización de estos en el 2% anual desde 2009 signifique que los valores resultantes superen a los de mercado, a causa del descenso acumulado de estos últimos a partir de aquella anualidad; y teniendo en cuenta que el límite al valor catastral viene dado por el valor de los inmuebles (artículo 6-2 de la Norma Foral 42/1989) no hay motivos para poner en duda la constitucionalidad de las normas forales precitadas, en concreto, por vulneración del principio de capacidad de pago.

Rechazamos, así, la impugnación indirecta de las mencionadas normas presupuestario-tributarias, a través del planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad suscitada por la recurrente ( artículo 35 de la LOTC ).

#### **Cuarto.**

La base imponible del Impuesto sobre actos jurídicos documentados. Acuerdo del OJAA de 21-06-2013.

La recurrente sostiene la infracción del principio de reserva de ley ( artículo 31-3 de la Constitución ; artículos 3.1 y 7 de la Norma Foral 6/2005, general tributaria de Alava, porque según el artículo 55-4º de la Norma Foral 11/2003 de 31 de marzo del ITP y AJD en relación con el artículo 30 de la misma los bienes inmuebles de naturaleza rústica y urbana se valorarán de conformidad con las normas que dicte con ese objeto la Diputación Foral de Álava, y así son disposiciones de rango inferior a dicha norma ; a saber, el artículo 26- 3 y 4 del Decreto Foral 66/2003 de 30 de diciembre y el artículo 7.II.Uno y Dos del Decreto Foral 71/2004 de 14 de diciembre las que regulan la base imponible del IAJD en las escrituras de declaración de obra nueva y de constitución de edificios en régimen de propiedad horizontal.

Pero la remisión de los preceptos citados de la Norma Foral del IAJD al reglamento de ese tributo no comportan la degradación del necesario rango legal en la determinación de la base imponible de dicho impuesto ya que el apartado 1º del artículo 55 de la N.F. 11/2003 dispone que "En las primeras copias de escrituras públicas que tengan por objeto directa cantidad o cosa evaluable servirá de base el valor declarado, sin perjuicio de la comprobación administrativa". Y el artículo 71-2 de la misma norma dispone que "La comprobación se llevará a cabo por los medios establecidos en el artículo 56 de la Norma General Tributaria y, además, por los siguientes....".

La recurrente no ha tenido en cuenta ninguno de los dos preceptos de la Norma Foral del IAJD que se acaban de citar y si, únicamente, la remisión de la misma norma a las que dicte la Diputación Foral para determinar el valor de los inmuebles, de suerte que no son las normas reglamentarias precitadas las que configuran la base imponible sino que colaboran a la determinación de la base imponible configurada directamente por la Norma Foral 11/2003, y así lo ha expuesto la Administración demandada a la luz de la doctrina constitucional sobre el principio de reserva (relativa) de ley en materia tributaria.

Dicho lo cual hay que examinar la validez de las disposiciones reglamentarias a que se ha hecho mención, que según la recurrente vulneran el principio de capacidad de pago en cuanto que fijan como base imponible del IAJD devengado por la declaración de obra nueva y constitución del régimen de propiedad horizontal el valor catastral de la construcción, comprensivo no solo del coste de ejecución de la obra, sino de su valor real a precio o coste actual de reposición.

#### **Quinto.**

El artículo 26 del Decreto Foral 66/2003 dispone:

"3. En las escrituras de declaración de obra nueva, la base imponible estará constituida por el valor real de la construcción.

4. En las escrituras de constitución de edificios en régimen de propiedad horizontal la base imponible incluirá, tanto el valor real de la construcción como el valor real del terreno."

Por su parte, el artículo 7.II del Decreto Foral 71/2004 dispone:

"Uno. Las declaraciones de obra nueva se valorarán por el valor de la construcción.

Dos. Las propiedades horizontales se valorarán por la suma del valor catastral de la construcción y del valor catastral del suelo..."

No es que los preceptos que se acaban de transcribir vulneren el principio constitucional de capacidad de pago, sino que su interpretación, la más conforme a ese principio, y a la propia configuración del hecho imponible (escrituras de declaración de obra nueva y de constitución del régimen de propiedad horizontal) no consiente que por valor real de la construcción a efectos de fijar la base imponible del IAJD se tome, no el coste de ejecución de la obra, sino el valor catastral de la construcción.

La doctrina legal invocada por la recurrente ( sentencias del Tribunal Supremo de 29-05-2009 y 11-04-2013 ; la primera en interés de ley) ha interpretado el artículo 70-1 del Real Decreto 828/1995 ("...la base imponible de la escritura de obra nueva estará constituida por el valor real del coste de la obra nueva") en congruencia con el hecho gravado por el IAJD, en lo que hace al caso, el otorgamiento de la escritura de obra nueva, y así ha limitado la base imponible al coste de ejecución de la obra.

En cambio, el valor catastral de la construcción remite al coste actual o de reposición de la edificación, esto es, un valor que incluye no sólo el gasto de ejecución de la obra sino también el beneficio industrial, honorarios profesionales y tributos locales, esto es, el valor del producto final sujeto a la tributación propia de su tráfico o transmisión. Y así en lo que atañe a la Ponencia de valores catastrales de Vitoria, aplicada al caso, el valor de las construcciones se han determinado con arreglo al parámetro (coste de reposición de la obra) que se acaba de indicar ( artículo 14 del Decreto Foral 71/2004 ).

La diferente regulación de la base imponible del IAJD, correspondiente a la declaración de obra nueva en las normativas foral y común, no es óbice a la aplicación en este proceso de la doctrina legal invocada por la recurrente, porque esa doctrina se sustenta en la interpretación de la norma reglamentaria, referida a la base imponible, secundum legem, esto es, en coherencia con el hecho imponible configurado por la ley del IAJD. Y atendiendo a esa razón de jerarquía , y de conformidad con el principio constitucional de capacidad de pago, el Tribunal Supremo entiende que la aplicación del valor catastral de la construcción no cohonesta con las normas citadas- a las que está infraordenada la potestad reglamentaria.

Y en ese contexto argumental hay que interpretar el pasaje de las sentencias del Tribunal Supremo seleccionado por la demandada: "...Si el reglamento hubiese querido que la base imponible de la obra fuese la misma que la valoración de la construcción cuando se transmite un inmueble hubiere bastado con que así lo dijese; por ejemplo, que se estimará "el valor real de la construcción" o expresión similar; sin embargo, el reglamento se ocupa de utilizar la particular expresión "coste de la obra"; "el valor real del coste de la obra" (expresión que por cierto concuerda sencillamente con la de " coste real y efectivo de la construcción" utilizada por la Ley de Haciendas Locales en relación con el ICIO) y es claro que no es lo mismo "el coste de la obra" y el "valor del inmueble".

Así no es que la expresión de la base imponible recogida en las disposiciones reglamentarias forales de aplicación al caso tengan la misma significación que la interpretada por el Tribunal Supremo en las sentencias de referencia, sino que los parámetros utilizados por aquellas disposiciones, en particular, el artículo 26-3 y 4 del Decreto Foral 66/2003 que alude al valor real de la construcción y el artículo 7.II.Dos del Decreto Foral 71/2004

que se refiere al valor catastral de la construcción no son conformes al hecho imponible configurado por norma de rango superior (la Norma Foral) en los mismos términos que la norma - legal- de Derecho común, interpretado de acuerdo con el principio constitucional de capacidad de pago.

El Tribunal Supremo, en fin, no dice que sea válida la definición de la base imponible del IAJD en términos como los empleados por la normativa foral de Álava, sino que el uso (alternativo) de esos términos hubiera comportado una interpretación distinta a la que hace dicho Tribunal de la expresión "valor real del coste de la obra nueva".

Pero sometida la interpretación de la terminología foral a los mismos parámetros de legalidad constitucional y ordinaria aplicados por el Tribunal Supremo ha de llegarse a la conclusión de que la determinación de la base imponible del IAJD, por declaración de obra nueva (y por extensión en el supuesto de constitución del régimen de propiedad horizontal) con referencia al valor real o catastral de la construcción no es conforme a tales manifestaciones de la capacidad de pago del sujeto pasivo.

Por lo tanto, la aplicación al caso de la misma "ratio decidendi" comporta la nulidad de los artículos 26-3 y 4 del Decreto Foral 66/ 2003 y 7.II . Dos del Decreto Foral 21/ 2004 , así como la interpretación del apartado Uno de ese último precepto en el mismo sentido ya señalado, esto es, tomando como valor de la construcción a los efectos su coste de ejecución material que, en lo que hace al caso, coincide con el declarado y acreditado por la recurrente.

Consiguientemente, deben ser anuladas las liquidaciones del IAJD en conceptos de declaración de obra nueva, y de constitución del régimen de propiedad horizontal, en lo que refiere también al valor de la construcción, dando por buenos los valores (costes de ejecución) declarados por el sujeto pasivo.

En cambio, hay que dar por válida la cuantificación del valor del suelo (con las correcciones resultantes de la aplicación del coeficiente 0,7 de referencia a mercado) que ha de sumarse al valor de la construcción declarado por la recurrente, a fin de establecer la base imponible en concepto de constitución del régimen de propiedad horizontal.

#### **Sexto.**

El artículo 7.II.Dos del Decreto Foral 71/2004 de 14 de diciembre , modificado por el Decreto Foral 36/2009 de 21 de Abril dispone:

" Las propiedades horizontales se valorarán por la suma del valor catastral de la construcción y del valor catastral del suelo, multiplicado este último valor por el coeficiente que se indica a continuación.

A efectos de lo establecido en el párrafo anterior, el valor catastral del suelo se multiplicará por el coeficiente que se indica a continuación en función de su ubicación:

a).....

b) Por 1,16 si los bienes inmuebles de naturaleza urbana están situados en el término municipal de Vitoria-Gasteiz.....".

La recurrente considera que la aplicación de ese coeficiente vulnera los principios de interdicción de la arbitrariedad ( art. 9-3 CE ) y de capacidad de pago ( artículos 31-1 CE y 2-1 N.F 6/2005) por cuanto el artículo 71 de la Norma Foral 11/2003 del IAJD prevé la determinación de la base imponible mediante la comprobación del valor del suelo aplicado para el cálculo de la base imponible del Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, o sea, el valor catastral del suelo, fijado a efectos del IBI (artículos 4 de la Norma Foral 46/1989 y 6-2º de la Norma Foral del IBI) pero esas disposiciones no prevén la aplicación de ningún coeficiente multiplicador.

El artículo 71 de la Norma Foral 11/ 2003 dispone:

"1. Sin perjuicio de las reglas de valoración contenidas en esta Norma Foral, la Administración podrá comprobar el valor real de los bienes y derechos transmitidos, o en su caso, de la operación societaria o del acto jurídico documentado".

2.- La comprobación se llevará a cabo por los medios establecidos en el artículo 56 de la Norma Foral General Tributaria y, además, por los siguientes".

Por su parte, el artículo 56-1 de la Norma Foral 6/2005, general tributaria de Álava dispone:

"1.- El valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos determinantes de la obligación tributaria podrá ser comprobado por la Administración tributaria mediante los siguientes medios :

.....b) Estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal.

Dicha estimación por referencia podrá consistir en la aplicación de los coeficientes multiplicadores que se determinen y publiquen por la Administración Tributaria competente, en los términos que se establezcan

reglamentariamente, a los valores que figuren en el registro oficial de carácter fiscal que se tome como referencia a efectos de valoración de cada tipo de bienes".

Así, la comprobación que ha hecho la Administración demandada está amparada por la norma que se acaba de citar, y no hay razón para dudar de su conformidad con los artículos 9-3 y 31-1 de la Constitución, tomando como valor catastral del suelo que ha de multiplicarse por el mencionado coeficiente el valor resultante de aplicar al de repercusión obtenido por el método residual el coeficiente de referencia a mercado, señalado en el fundamento tercero.

#### **Séptimo.**

La prueba pericial practicada no puede alterar las conclusiones que se han expuesto en los fundamentos precedentes sobre la determinación de los valores catastrales del suelo y de la construcción, y de las bases imponibles a efectos del IAJD en cuanto se aparten de las premisas establecidas por las disposiciones forales y de régimen común y de la doctrina legal a las que se ha hecho mención.

Y dichas conclusiones se resumen en lo siguiente :

- 1.- El valor catastral del suelo corresponde al que tenía asignado antes de su edificación; consiguiente a la aplicación del coeficiente de referencia a mercado (0,7).
- 2.- El mismo coeficiente ha de aplicarse para la determinación del valor catastral de las construcciones.
- 3.- A los valores catastrales de suelo y construcciones se aplicará el coeficiente de actualización anual (1.02) previsto por las normas presupuestarias/ tributarias de Álava, a partir de 2009.
- 4.- La base imponible del IAJD devengado por la declaración de obra nueva corresponde al valor declarado por la recurrente, esto es, el coste de ejecución de las obras.
- 5.- La base imponible del IAJD devengado por la constitución del régimen de propiedad horizontal corresponde a la suma del valor señalado en el apartado anterior y del valor catastral del suelo señalado en los apartados 1 y 3, multiplicando este último por el coeficiente 1.16.

#### **Octavo.**

No hay que hacer pronunciamiento de condena en costas ( artículo 13-1 LJCA ).

#### **Noveno.**

Hay que dar recurso de casación contra esta sentencia pero únicamente en lo que respecta al acuerdo del Servicio de Catastro, confirmado por el acuerdo de 27-05-2013 del OJAA, sobre los valores catastrales de las nuevas unidades inmobiliarias; ya que los acuerdos de liquidación del IAJD comportan una deuda tributaria (diferencias) que no alcanza el límite para tener acceso a dicho recurso.

### **FALLAMOS**

Que estimando, parcialmente, el recurso contencioso-administrativo presentado por ADANIA RESIDENCIAL S.L. contra el acuerdo de 27-05-2013 del Organismo Jurídico Administrativo de Álava que desestimó la reclamación nº 239/2012 presentada en nombre de Adania Residencial S.L. contra los valores asignados por el Servicio de Tributos Locales y Catastro en el ejercicio 2012 a 106 nuevas unidades inmobiliarias de régimen libre, situadas en el Polígono 1322, manzana 4416, parcela 24, edificios 1 a 3; y fue ampliado al acuerdo del mismo Organismo de 21-06-2013 que desestimó la reclamación números 346 y 347-2012- 2012 presentada en nombre de la misma sociedad contra las liquidaciones 300.559-2012.V a 300.561-2012.V, por declaración de obra nueva; y liquidaciones 300.562-2012.V a 300.564-2012.V, por distribución de edificio en régimen de propiedad horizontal; todas ellas en concepto de Impuesto sobre actos jurídicos documentados, debemos anular y anulamos, parcialmente, los actos recurridos; y declaramos que los valores catastrales del suelo y construcciones y las bases imponibles del Impuesto sobre actos jurídicos documentados deben fijarse de conformidad con los parámetros establecidos en el fundamento séptimo.

Asimismo, debemos declarar y declaramos la nulidad de los artículos 26- tres y cuatro del Decreto Foral de Álava 66/2003 de 30 de diciembre y del artículo 7-II.Dos del Decreto Foral de Álava 71/ 2004 de 14 de diciembre .

Sin imposición de costas.

Notifíquese esta resolución a las partes, advirtiéndoles que contra la misma cabe interponer RECURSO DE CASACIÓN ante la Sala de lo Contencioso - administrativo del Tribunal Supremo, el cual, en su caso, se preparará ante esta Sala en el plazo de DIEZ DÍAS , contados desde el siguiente al de la notificación de esta resolución, mediante escrito en el que deberá manifestarse la intención de interponer el recurso, con sucinta

exposición de la concurrencia de los requisitos exigidos y previa consignación en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de este órgano jurisdiccional en el Banco Santander, con nº 4697 0000 0535 13, de un depósito de 50 euros , debiendo indicar en el campo concepto del documento resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso".

Quien disfrute del beneficio de justicia gratuita, el Ministerio Fiscal, el Estado, las Comunidades Autónomas, las entidades locales y los organismos autónomos dependientes de todos ellos están exentos de constituir el depósito ( DA 15ª LOPJ ).

Así por esta nuestra Sentencia de la que se llevará testimonio a los autos, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

**PUBLICACIÓN.** Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en el día de su fecha, de lo que yo el Secretario doy fe en Bilbao, a 25 de marzo de 2015.

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.