

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

Referencia: NFJ064283

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA**

Sentencia 741/2016, de 14 de julio de 2016

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 76/2015

**SUMARIO:**

**IIVTNU. Hecho imponible. Incremento del valor del terreno.** La Sala se ha pronunciado respecto el método implantado en el art. 107 TRLHL, con ocasión del examen de la legalidad de las distintas ordenanzas fiscales reguladoras del Impuesto impugnadas [Vid. SSTSJ de Cataluña, de 21 de marzo de 2012, recurso n.º 432/2010 (NFJ060280) y de 22 de marzo de 2012, recurso n.º 511/2011 (NFJ047962) y de 18 de julio de 2013, recurso n.º 515/2011 (NFJ052429)] y, si no concurre alguno de estos elementos, no puede hablarse de realización de hecho imponible; si no se realiza el hecho imponible, no nace la obligación tributaria y, por tanto, no existe base imponible alguna que determinar [Vid. STSJ de Cataluña de 3 de diciembre de 2015, recurso n.º 193/2014 (NFJ061883)]. Aun cuando ciertamente las obras de urbanización podrían ser consideradas mejoras y por tanto pudiera entenderse que incrementan el valor de adquisición, no todas las facturas aportadas se refieren a obras de urbanización, ni tampoco queda acreditado que estas se refieran a la finca afectada, a lo que debemos añadir que el computo de las mismas debería dividirse por la mitad puesto que solo se transmite el 50% de la propiedad. Por otra parte, también se incluye dentro de los mismos el coste indemnizaciones, avales y otros (que no detalla), tasa de apertura de establecimiento, etc., que no entran dentro del concepto de mejora, ni pueden tomarse en consideración para incrementar el valor de compra de la finca. Tampoco ha acreditado que el precio de venta fijado (1.396.281,39 €) se corresponda con el valor de mercado, máxime cuando solo se vende la mitad indivisa de la finca, y la entrega se realiza a cambio de la obligación de extinguir la deuda garantizada a favor de otra mercantil, por el adquirente, la empresa propietaria de la otra mitad indivisa de la finca, debiendo recordar que el IIVTNU grava el incremento del valor del terreno puesto de manifiesto en la transmisión y no el incremento experimentado en su patrimonio personal. Así pues, a falta de una prueba pericial contable hemos de concluir que la recurrente no ha acreditado que no se haya generado un incremento del valor del terreno, y por tanto, que no exista el hecho imponible que grava el tributo.

**PRECEPTOS:**

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), arts. 104 a 110.

Ley 58/2003 (LGT), art. 20.

**PONENTE:***Doña Nuria Cleries Nerín.*

Magistrados:

Don JOSE LUIS GOMEZ RUIZ

Doña NURIA CLERIES NERIN

Don RAMON GOMIS MASQUE

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA**

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

Rollo de apelación nº 76/2015

Partes : RIVERA BADALONA, S.L. C/ AJUNTAMENT DE MATARO

SENTENCIA Nº 741

Ilmos. Sres.

MAGISTRADOS:

D.<sup>a</sup> NÚRIA CLÈRIES NERÍN  
D. RAMON GOMIS MASQUÉ  
D. JOSÉ LUIS GÓMEZ RUIZ

En la ciudad de Barcelona, a catorce de julio de dos mil dieciséis

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA ), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguiente sentencia en el rollo de apelación nº 76/2015 , interpuesto por RIVERA BADALONA, S.L. , representado el Procurador D. JAUME ROMEU SORIANO , contra la sentencia de 18/05/2015 dictada por el Juzgado de lo Contencioso- administrativo nº 7 de los de Barcelona, en el recurso jurisdiccional nº 362/2014 .

Habiendo comparecido como parte apelada AJUNTAMENT DE MATARO representado por el Procurador ANGEL QUEMADA CUATRECASAS.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. Magistrada D.<sup>a</sup> NÚRIA CLÈRIES NERÍN, quien expresa el parecer de la SALA.

#### **A N T E C E D E N T E S D E H E C H O**

##### **Primero.**

La sentencia apelada contiene la parte dispositiva del siguiente tenor:

"Que debo DESESTIMAR Y DESESTIMO TOTALMENTE el recurso contencioso administrativo interpuesto por la entidad Rivera Badalona SL frente a la/s resolución/es de la Administración demandada referenciada/s en el fundamento de Derecho primero de esta mi resolución, sin expresa condena en costas a la parte recurrente."

##### **Segundo.**

Contra dicha resolución, se interpuso recurso de apelación, siendo admitido, por el Tribunal de Instancia, con remisión de las actuaciones a este Tribunal previo emplazamiento de las partes, personándose en tiempo y forma las partes apelante .

##### **Tercero.**

Desarrollada la apelación y tras los oportunos tramites legales que prescribe la Ley Jurisdiccional en su respectivos articulos, en concordancia con los de la L.E.C., se señaló a efectos de votacion y fallo la fecha correspondiente .

##### **Cuarto.**

En la sustanciación del presente procedimiento se han observado y cumplido las prescripciones legales.

#### **F U N D A M E N T O S D E D E R E C H O**

##### **Primero.**

La representación procesal de la mercantil RIVERA BADALONA, S.L. recurre en apelación la Sentencia número 207/2015, de 18 de mayo, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 7 de Barcelona, que desestimo el recurso contencioso-administrativo 326/2014 interpuesto contra la resolución de 8 de julio de 2014, emitida por el Ayuntamiento de Mataró, por la cual se desestima el recurso de reposición promovido frente a la liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU),

como consecuencia de la transmisión del 50% de la propiedad de la finca ubicada en la calle Tordera, 12 ( ref. catastral 2875302DF2927N001 OPK), cuyo importe asciende a 107.866,48 €.

La controversia jurídica, en esencia, se focalizó en la instancia y se reitera también ante esta Sala en torno a la procedencia de exigir el pago de un impuesto cuando no se ha puesto de manifiesto capacidad económica alguna por cuanto en la transmisión del terreno no se ha obtenido ningún beneficio, sino justamente lo contrario, circunstancia que a efectos del Impuesto de Sociedades podría ser considerado como una pérdida patrimonial.

La Sentencia impugnada desestimó el recurso al considerar que la base imponible del IIVTNU no es una presunción "iuris tantum", sino un criterio objetivo fijado por el legislador y de obligado cumplimiento, pues la Ley reguladora de las Haciendas Locales "solo toma en consideración el valor catastral en el momento del devengo, no teniendo en cuenta otros valores, como puede ser el precio de transmisión" [...] "Y ello es así porque el fundamento de este impuesto -el de plusvalía- no es tanto gravar el incremento real provocado por el titular del terreno por diferencia entre unos precios de venta y compra, sino que trata de gravar el incremento del valor del terreno como consecuencia de la acción urbanística del propio municipio donde se encuentra".

## **Segundo.**

El Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) viene regulado en los artículos 104 a 110 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (LHL).

El hecho imponible viene definido en el artículo 104.1, según el cual "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."

El artículo 107 de la LHL estipula que la base imponible del impuesto está constituida por el incremento de valor puesto de manifiesto en la fecha de devengo y experimentado durante un período máximo de 20 años,". Al efecto de determinar la base imponible, se ha de tomar en consideración el valor del terreno en el momento del devengo (que por lo que respecta a las transmisiones de terrenos, es el que tengan determinado en el momento de la transmisión a los efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (valor catastral) y los porcentajes que corresponda en función del que preceptúa el apartado 4 del mismo artículo.

La controversia jurídica, en esencia, se focaliza en torno a la procedencia de exigir el pago de un impuesto cuando no se haya puesto de manifiesto capacidad económica alguna por cuanto en la transmisión del terreno no se ha obtenido ningún beneficio, o en su caso, una plusvalía inferior a la resultante de aplicar las reglas de valoración establecidas en la normativa del tributo

Este Tribunal en reiteradas ocasiones ha estimado recursos interpuestos contra las liquidaciones de IIVTNU que gravaban transmisiones patrimoniales de terrenos en que la vendedora ha acreditado que no se ha generado ninguna plusvalía o esta ha sido inferior a la resultante de tomar en consideración el valor catastral para calcular la base imponible.

Así en la Sentencia núm. 1250/2015, de 3 de diciembre, hemos dicho que "Ha de admitirse que sobre esta cuestión se ha generado una gran controversia postulándose, en síntesis, dos tesis contrapuestas; de un lado, la que considera que el artículo 107 de la LHL, al regular la base imponible del impuesto, establece una suerte de presunción iuris et de iure que presupone la existencia de incremento siempre y en todo caso, tomando únicamente como punto de partida el valor catastral del terreno. De esta manera, al igual que hubo de estarse a las reglas legalmente establecidas para el cálculo de la base imponible prescindiendo de las mayores liquidaciones que se hubieran obtenido en caso de haber considerado el valor efectivo de la transmisión en lugar del valor catastral en tiempos del boom inmobiliario, idénticos motivos abogan por la aplicación de dichas reglas en el momento actual de crisis económica, ello con independencia del margen real de beneficio obtenido en la transmisión". Este es el planteamiento de la Corporación recurrente cuando recuerda que el artículo 107 del LHL dispone que la base imponible del impuesto se determina aplicando al valor del terreno (el valor a efectos del IBI, es decir, el valor catastral) un porcentaje que resulta de multiplicar el coeficiente establecido por el Ayuntamiento, dentro de los límites legales (en este caso 2,15%), por el número de años de generación del incremento.

De esta forma la cuantía del tributo aumenta en función del número de años transcurridos entre la adquisición y la transmisión del terreno (con un máximo de 20 años), con total independencia del beneficio real obtenido con la transmisión del terreno. De esta forma, el tributo no somete a tributación un plusvalía real, sino una plusvalía cuantificada de forma objetiva.

La segunda de las tesis señaladas en la Sentencia 1250/2015, sería la que estima que el método implantado en el artículo 107 de la LHL es una presunción iuris tantum, "no siendo posible la exacción del impuesto en aquellos supuestos generadores de una pérdida patrimonial o minusvalía por inexistencia del hecho imponible, toda vez que sus elementos configuradores no son sólo la naturaleza urbana de los terrenos y la existencia de una transmisión del dominio/constitución o transmisión de un derecho real de goce, sino también la

puesta de manifiesto de un incremento del valor del terreno generado como consecuencia de la transmisión u operación correspondiente.

En consecuencia, si no concurre alguno de estos elementos, no puede hablarse de realización de hecho imponible; si no se realiza el hecho imponible, no nace la obligación tributaria ( artículo 20 de Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ) y, por tanto, no existe base imponible alguna que determinar.

Esta es, en síntesis, la postura que se ha mantenido por la Sala, al pronunciarse a propósito de la legalidad de las distintas ordenanzas fiscales reguladoras del impuesto impugnadas, en nuestras Sentencias número 305/2012, de 21 de marzo , 310/2012, de 22 de marzo , 848/2012, de 12 de septiembre , y después reiterada en la número 805/2013, de 18 de julio . En nuestra Sentencia 310/2010 , de 22 de marzo , - citada por la aquí apelante - hemos dicho:

«El vigente sistema legal de determinación de la base imponible, contenido en el art. 107 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (LHL), parte del supuesto de que en toda transmisión de los terrenos sujetos al impuesto ha habido un incremento de valor, que se calcula mediante la aplicación de unos porcentajes anuales sobre el valor catastral fijado en el momento del devengo, esto es, de la transmisión. [...]

El art. 107.1 LHL dispone que la base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de veinte años, pero se ha sostenido que este precepto legal es una mera declaración de intenciones o un eufemismo amable, pues ha de estarse en todo caso al sistema legal, del que siempre resulta un incremento, quedando reforzada esta interpretación por la eliminación en la Ley 51/2002 de la referencia al carácter «real» del incremento del valor que se contenía en la redacción originaria del precepto ( art. 108.1 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre , reguladora de las Haciendas Locales).

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".

La Sentencia también indica que " 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.

Estas conclusiones, ya sostenidas por diversos criterios doctrinales y pronunciamientos jurisprudenciales, han de considerarse incuestionables en el momento actual, a la vista de la realidad económica citada. De esta forma, de ser la de la ficción jurídica la única interpretación posible del art. 107 LHL, éste habría de considerarse inconstitucional, pero como consecuencia de la obligación de los Jueces y Tribunales, contenida en el art. 5.3 LOPJ , de acomodar la interpretación de las normas a los mandatos constitucionales, ha de entenderse que las reglas del apartado 2 del art. 107 son subsidiarias del principio contenido en el apartado 1 sobre el incremento (antes «real», y ahora «incremento» a secas, lo que no quiere decir que haya de ser irreal o ficticio).

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.»

Así pues, cuando ha existido, en términos económicos y reales, un incremento del valor del terrenos pero este es inferior del que resulte de la aplicación de las reglas del artículo 107 LHL, y en concreto, cuando se

acredite que el valor catastral es superior al valor de mercado, deberá prevalecer el valor real del terreno para calcular la base imponible y la practica de la prueba pericial contradictoria será un mecanismo de prueba adecuado para fijarlo.

### **Tercero.**

Una vez hemos indicado que el método implantado en el artículo 107 de la LHL es una presunción iuris tantum , y no iuris et de iure , procede revocar la sentencia en cuanto argumenta la desestimación del recurso en una posición doctrinal no suscrita por este Tribunal.

No obstante lo dicho, el fallo de la sentencia continuará siendo desestimatorio del recurso pues consideramos que la recurrente no ha acreditado que la transmisión del terreno no se ha generado plusvalía alguna, y que por tanto no existe hecho imponible. Carga de la prueba que a tenor de la regla establecida en el artículo 107 de la LGT a ella le correspondía.

Aún cuando ciertamente las obras de urbanización podrían ser consideradas mejoras y por tanto pudiera entenderse que incrementan el valor de adquisición, en el presente recurso no todas las facturas aportadas se refieren a obras de urbanización, ni tampoco queda acreditado que estas se refieran a la finca afectada, a lo que debemos añadir que el computo de las mismas debería dividirse por la mitad puesto que solo se transmite el 50% de la propiedad. A título de ejemplo, se presentan diversos recibos por obras de urbanización que se refieren a derramas por gastos de urbanización P.M.U. El Rengle II de Mataró a nombre de Rivera Badalona, S.L., pero se ignora a que trabajos corresponde y si estos deben computarse únicamente a la finca vendida. Por otra parte, también se incluye dentro de los mismos el coste indemnizaciones, avales y otros (que no detalla), tasa de apertura de establecimiento, etc, que no entran dentro del concepto de mejora, ni pueden tomarse en consideración para incrementar el valor de compra de la finca.

A ello hemos de añadir que tampoco ha acreditado que el precio de venta fijado (1.396.281,39 €) se corresponda con el valor de mercado, máxime cuando solo se vende la mitad indivisa de la finca, y la entrega se realiza a cambio de la obligación de extinguir la deuda garantizada a favor de Remak Import, S.L., por el adquirente, la compañía Eurostanding, S.A., propietaria de la otra mitad indivisa de la finca, debiendo recordar que el IITVNU grava el incremento del valor del terreno puesto de manifiesto en la transmisión y no el incremento experimentado en su patrimonio personal.

Así pues, a falta de una prueba pericial contable hemos de concluir que la recurrente no ha acreditado que no se haya generado un incremento del valor del terreno, y por tanto, que no exista el hecho imponible que grava el tributo.

### **Cuarto.**

En virtud de lo dispuesto en el artículo 139 de la LJCA no procede efectuar pronunciamiento alguno sobre el pago de las costas procesales.

## **F A L L A M O S :**

**1. ESTIMAMOS** en parte el recurso de apelación núm. 76/2015 interpuesto por Rivera Badalona, S.L. contra la sentencia núm. 207/2015, de 18 de mayo, dictada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo núm., 7 de Barcelona , la cual revocamos por los motivos expuestos en el fundamento segundo.

**2. DESESTIMAMOS** el recurso contencioso interpuesto contra la resolución de 8 de julio de 2014, emitida por el Ayuntamiento de Mataró, por la cual se desestima el recurso de reposición promovido frente a la liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU), como consecuencia de la transmisión del 50% de la propiedad de la finca ubicada en la calle Tordera, 12 ( ref. catastral 2875302DF2927N001 OPK), cuyo importe asciende a 107.866,48 €, sin hacer especial condena en las costas causadas en ambas instancias.

Notifíquese a las partes comparecidas en el presente rollo de apelación, con indicación de que contra la presente sentencia no cabe recurso alguno y líbrese certificación de la misma y remítase juntamente con los autos originales al Juzgado de procedencia, quien acusará el oportuno recibo.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio literal al rollo principal de la apelación, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

E/

**PUBLICACIÓN.-** Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por la Magistrada ponente que en la misma se expresa, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha. 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.