

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ066183

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA**

Sentencia 797/2016, de 1 de septiembre de 2016

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 55/2015

**SUMARIO:**

**Procedimiento sancionador. Incumplimiento de las limitaciones a los pagos en efectivo.** En el presente caso, consta que el vendedor, no implicado como sancionado en este litigio, se dio de baja en el Epígrafe 501.1 del IAE y cesó en su actividad el 31 de diciembre de 2012 y la compraventa se realizó el 5 de marzo de 2013, adjuntándose modelo 037 de cese de actividad del vendedor al expediente. El hecho de que el vendedor hubiese cesado formalmente en su actividad empresarial antes de que se hiciese la operación, y que el hecho de que el sancionado no fuese el vendedor, sino el comprador, hace a la Sala considerar que la AEAT ha aplicado desproporcionadamente el tipo legal aplicable. Puede ser cierto - hipotéticamente- que el vendedor esté liquidando parte de su patrimonio público empresarial y respecto del mismo es posible entender las suspicacias de la AEAT, e incluso compartir algunos de sus razonamientos. No obstante, a quien sanciona la Administración no es al vendedor, sino al comprador, a quien solo le consta que el vendedor se ha dado de baja en su actividad profesional. No es racionalmente admisible que se pida al comprador que indague si la baja del otro es o no cierta, si la ha comunicado a la Administración y ésta no da indicio de colusión entre los contratantes. Por ello, se llega a la conclusión de que los hechos que la Administración imputa al actor no están acreditados: cuando compra, adquiere de un particular y no está sujeto a límite en el pago de dinero en metálico, por lo que no cabe sino absolverle de toda infracción al respecto.

**PRECEPTOS:**

Ley 7/2012 (Modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude), art. 7.  
RD 1175/1990 (Tarifas e Instrucción IAE), Tarifas, Sección 1º, Epígrafe 501.1.  
Constitución española, art. 25.

**PONENTE:***Don Ramón Foncillas Sopena.*

Magistrados:

Don MARIA PILAR GALINDO MORELL  
Don RAMON FONCILLAS SOPENA  
Don RAMON GOMIS MASQUE

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA**

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

Rollo de apelación nº 55/2015

Partes : PROMOTORA DE CASAS, S.L. C/ AJUNTAMENT DE MANRESA

**SENTENCIA Nº 797**

Ilmos. Sres.

MAGISTRADOS:

D.ª PILAR GALINDO MORELL

D. RAMON GOMIS MASQUÉ

Dª RAMON FONCILLAS SOPENA

En la ciudad de Barcelona, a uno de septiembre 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 55/2015 , interpuesto por PROMOTORA DE CASAS, S.L. , representado el Procurador D. LAURA DE MANUEL TOMAS , contra la sentencia de 17 de marzo de 2015 dictada por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº 10 de los de Barcelona, en el recurso jurisdiccional nº 34/2014 .

Habiendo comparecido como parte apelada AJUNTAMENT DE MANRESA

representado por el Procurador JORDI FONTQUERNI BAS .

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. RAMON FONCILLAS SOPENA, quien expresa el parecer de la SALA.

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero.**

La sentencia apelada contiene la parte dispositiva del siguiente tenor: "Que debo desestimar y desestimo el recurso contencioso- administrativo interpuesto por la representación procesal de la entidad PROMOTORA DE CASAS, SL., confirmando por ser ajustada a derecho, las dos resoluciones dictadas por el Ayuntamiento de Manresa de fecha 11/11/2013 (una, la que desestima el recurso de reposición contra las liquidaciones giradas por el IIVTNU), con imposición de 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.

**Quinto.**

Mediante providencia de 8 de junio se ha concedido audiencia a las partes por una posible concurrencia de una causa de inadmisibilidad del recurso presentando el procurador de la parte apelante escrito de alegaciones que consta en autos.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO****Primero.**

Constituyen objeto del presente proceso sendas resoluciones de recurso de reposición del Delegado de Hacienda del Ayuntamiento de Manresa por las que se mantiene la liquidación del IIVTNU girado en relación con la transmisión de una finca de la población.

La finca es la catastral 1704093DG0210A0001BB y la registral número 57.600. Cobró existencia unitaria en virtud de reparcelación de diversas parcelas, cinco, que habían sido adquiridas por la demandante Promotora de Casas SL en los años 2004 (tres parcelas), 2006 y 2007 (las dos restantes). El precio de adquisición ascendió a la suma de 2.435.162 euros y la finca, ya con construcción, ha sido objeto de adjudicación hipotecaria a favor de Banco Santander en el año 2012 (decreto de adjudicación de 26/11/2012, recaído en el procedimiento de ejecución hipotecaria número 966/2011, tramitado por el Juzgado de 1ª Instancia número 5 de Manresa), por el precio de adjudicación de 2.347.700 euros. Se han practicado dos periciales en autos. En la aportada por la parte actora, el perito D. Darío ha indicado que el terreno presenta a fecha de la adjudicación un valor de 1.440.830 euros, lo que supone una disminución de 994.332 euros, mayor si se deduce la carga urbanística - 1.443.046'15 euros-. El perito designado judicialmente, D. Fausto, ha llegado a unas conclusiones similares, señalando un valor más probable del terreno en el cuarto trimestre de 2012 de 1.438.510'82 euros, por la que la disminución se cifra en 1445.365'33 euros.

Con estos datos, y acogiéndose a la doctrina que viene aplicando este Tribunal de que el hecho imponible del impuesto es precisamente la plusvalía, el aumento del valor de los terrenos, la parte solicita se dejen sin efecto las resoluciones administrativas que aplican el impuesto a pesar de que no existe plusvalía sino una considerable reducción del valor de los terrenos.

Habiendo mediado la oposición del Ayuntamiento, la sentencia de primera instancia acoge la postura de este y desestima la demanda. Declara que este impuesto no pretende gravar las ganancias patrimoniales obtenidas por la transmisión de un derecho sino que se configura legalmente (art.104 y 22 TRLHL) con una filosofía diferente pues la normativa establece un gravamen que se fija con carácter objetivo y que tiene como punto de conexión con el hecho imponible el valor catastral del suelo en el momento del devengo.

Recurre la actora Promotora de Casas SL, que se ratifica en la petición de la no aplicación del impuesto por no darse el hecho imponible del incremento del valor de los terrenos y se opone al recurso el Ayuntamiento de Manresa.

**Segundo.**

Ante el hecho de que aparecían giradas cuatro liquidaciones del impuesto, cuyos importes por separado no llegaban al límite de 30.000 euros previsto en el art. 81.1 LJCA, aunque la suma sí lo superara, abrió un trámite de alegaciones sobre la admisibilidad del recurso, habiéndolas efectuado únicamente la parte actora apelante y no el Ayuntamiento, que tampoco presentó ninguna objeción al recurso en el escrito de oposición al mismo.

A la vista de las alegaciones de la parte y de los datos y circunstancias que concurren en el presente caso, procede declarar admisible el recurso por superar la carga tributaria aplicada sobre la finca el límite legal.

En efecto, se trata de una sola finca formada por proceso de reparcelación a partir de otras parcelas que han dejado de tener existencia física y jurídica independiente. La finca, como se ha dicho, tiene un único número catastral y otro registral. En las liquidaciones parciales figura esa única referencia catastral y la parte explica la

persistencia de ese fraccionamiento documental en la inercia de haberse adquirido las parcelas en épocas distintas y tener que aplicarse coeficientes distintos en función de la antigüedad para la determinación del impuesto, según la postura del Ayuntamiento. Pero sin que ello suponga o dote individualidad jurídica o tributaria a dichas liquidaciones fraccionadas, que integran una única liquidación por la transmisión de, repetimos, una única finca catastral y registral. No es el caso, recogido en precedentes jurisprudenciales, con respuesta negativa a la admisibilidad, de procesos que se siguen en relación con liquidaciones de diferentes parcelas y fincas.

Las circunstancias específicas que concurren en el caso presente y que han quedado expuestas y el hecho de que el Ayuntamiento no haya presentado ninguna objeción a la admisibilidad del recurso, hacen que nos inclinemos por la postura más compatible con el principio "pro actione", de acceso a la jurisdicción y, en este caso, al recurso.

### Tercero.

En cuanto al fondo del asunto, hay que partir del hecho incuestionable de la ausencia de incremento de valor de los terrenos objeto de la transmisión, desde la época de su adquisición hasta la de dicha transmisión. Los resultados de las pruebas periciales son rotundos y han quedado expuestos más arriba, sin que el Ayuntamiento los haya cuestionado, mediante la presentación de prueba en contrario. La única objeción o puntualización que presenta es que en algunos casos de adquisición de parcelas, las más antiguas, se habría producido un incremento, pero hay que señalar que en el caso de las más modernas y de mucho mayor importe, se ha producido el considerable demérito, que ha afectado a la finca, que hay que considerar unitaria y con un mismo destino y tratamiento jurídico.

Ya hemos apuntado que la postura que viene manteniendo este Tribunal es contraria a la de la sentencia apelada y se expresa, según los términos de nuestra sentencia de 3/12/2015, número 1250, recurso 193/2014, que recoge la opinión de otras muchas en los siguientes términos:

" 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.

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. Esta es la postura que fundamenta la sentencia de instancia y que, a su vez, viene recogida en la consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V0153/14 de 22 de enero,

( . . . )

la segunda de las tesis reseñadas 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 la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ) y, por tanto, no existe base imponible alguna que determinar."

En la disyuntiva, la sentencia opta por esta segunda postura y declara que: "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 310/2012, 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. Con este sistema, el legislador de 1988 se limitó a elevar a modelo para todos los Ayuntamientos de España la solución que había adoptado el Ayuntamiento de Madrid por razones de equidad y para hacer frente a la situación resultante de unos valores iniciales muy alejados de la realidad y unos valores finales muy próximos a ella. Y se partió para ello del axioma del continuado incremento de valor de los terrenos, cierto durante décadas, pero que ha quebrado dramáticamente en los últimos años, como es notorio, dando lugar a la actual y conocida situación económica, y siendo retroalimentado por sus consecuencias.

Desde su implantación en 1988, ha sido objeto de amplia polémica si dicho sistema ha de considerarse como una ficción legal (la impropia llamada presunción iuris et de iure) o, por el contrario, se trata de un sistema sólo aplicable cuando el incremento verdaderamente producido es superior al resultante de aquel sistema (sería una presunción iuris tantum, en el sentido de que siempre correspondería al contribuyente probar que el incremento real es inferior).

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.

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, este 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 acudirse 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 suma, si 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 (artículo 104.1 de la LHL) y éste no podrá exigirse, por más que la aplicación de las reglas del artículo 107.2 siempre produzca la existencia de teóricos incrementos.

Por tanto, la Sentencia de instancia ha de ser revocada al no aplicar el reiterado criterio mantenido por esta Sala."

En el caso presente, en que se ha acreditado una disminución del valor de los terrenos objeto de la transmisión, razones de seguridad jurídica y de unidad de doctrina deben llevar a la revocación de la sentencia apelada, con estimación del recurso y anulación de los actos administrativos sobre liquidación del impuesto, sin que se considere oportuno hacer pronunciamiento condenatorio sobre las costas de primera instancia pues el Ayuntamiento se ha limitado, y esa ha sido fundamentalmente su postura, a aplicar normas en vigor, aunque por vía interpretativa se haya llegado a una conclusión distinta. No procede tampoco hacer condena en cuanto a las costas del recurso, habida cuenta de su estimación.

## FALLO

Se estima el recurso 55/2015, interpuesto por Promotora de Casas SL contra la sentencia dictada por el Juzgado Contencioso Administrativo número 10 de Barcelona, de fecha 17 de marzo de 2015, en el procedimiento ordinario 34/2014, la cual se deja sin efecto, así como los actos administrativos del Ayuntamiento de Manresa de los que trae causa, relativos a la liquidación del IIVTNU de la finca de autos. Y todo ello, sin imposición de costas en ninguna de las dos 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 librese 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 el Magistrado 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.