

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

Referencia: NFJ060452

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA RIOJA***Sentencia 249/2015, de 1 de octubre de 2015**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 77/2014***SUMARIO:**

**IIVTNU. Hecho imponible. Incremento del valor del terreno.** 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 [Vid. SSTSJ de Madrid de 24 de abril de 2015, recurso n.º 283/2014 (NFJ060451), TSJ 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 sentencias del Juzgado de lo Contencioso Administrativo de Zaragoza, de 13 de julio de 2015, recurso n.º 123/2015 (NFJ059803) y Juzgado de lo Contencioso Administrativo de Valladolid de 31 de julio de 2015, recurso n.º 17/2015, (NFJ059856)]. Antes de entrar a valorar el problema que surge de la aplicación o no de las normas de cuantificación de la base imponible, debemos encarar, en un primer estadio, la casuística de que el valor del suelo concernido haya minorado desde la anterior transmisión o constitución de derechos sobre los mismos. Si el valor de mercado del suelo durante el período a considerar, ha disminuido, no se cumpliría el hecho imponible del tributo, lo que impediría la entrada en funcionamiento de las normas de cuantificación de la base imponible. El análisis de las pruebas practicadas en el presente procedimiento nos lleva a la conclusión de no ha existido incremento de valor en la venta realizada, nos encontramos ante un caso de no sujeción, que no solamente impediría el nacimiento de la obligación tributaria de pago en relación con el impuesto sometido a estudio, sino que también impide el nacimiento de obligación tributaria formal alguna. Y ello en la medida en que la falta de realización del hecho imponible, es decir, la no sujeción al impuesto de la transmisión de los terrenos o sus derechos, excluye que aflore una relación jurídico-tributaria por la misma.

**PRECEPTOS:**

RDLeg. 2/2004 (TRLHL); arts. 104 a 107.

Constitución española, arts. 9 y 14.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 3, 17, 20 y 29.

**PONENTE:***Don Jesús Miguel Escanilla Pallás.*

Magistrados:

Don ALEJANDRO VALENTIN SASTRE

Don JESUS MIGUEL ESCANILLA PALLAS

Doña MARIA DEL CARMEN ORTIZ LALLANA

**T.S.J.LA RIOJA SALA CON/AD**

LOGROÑO 00249/2015

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA RIOJA

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Rec. n.º: 77/2014

Ilustrísimos señores:

Presidente:

Don Jesús Miguel Escanilla Pallás

Magistrados:

Don Alejandro Valentín Sastre  
Doña Carmen Ortiz Lallana

SENTENCIA N° 249/2015

En la ciudad de Logroño a 1 de octubre de 2015.

Vistos los autos correspondientes al recurso contencioso-administrativo sustanciado en esta Sala y tramitado conforme a las reglas del procedimiento ordinario, sobre TRIBUTOS, a instancia de COBLANSA SIGLO XXI SA, representada por la Procuradora Doña Pilar Zueco y asistida por el letrado Don Adolfo Alonso de Leonardo-Conde, siendo demandada la CONSEJERÍA DE ADMINISTRACIONES PÚBLICAS Y HACIENDA DEL GOBIERNO DE LA RIOJA, representada y asistida por el Letrado de Gobierno.

### **I.-ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **Primero.**

Mediante escrito presentado se interpuso ante esta Sala recurso contencioso-administrativo contra la desestimación presunta del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación practicada por la Dirección General de Tributos de la Comunidad Autónoma de la Rioja, por el Impuesto sobre Incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

#### **Segundo.**

Que previos los oportunos trámites, la parte recurrente formalizó su demanda en la que, tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes, terminó suplicando sentencia estimatoria del recurso interpuesto y las declaraciones correspondientes en relación con la actuación administrativa impugnada.

#### **Tercero.**

Que asimismo se confirió traslado a la Administración demandada para contestación a la demanda, lo que se verificó, en la que tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que consideró pertinentes, la parte terminó suplicando el mantenimiento de la actuación administrativa recurrida.

#### **Cuarto.**

Continuando el recurso por sus trámites, se señaló, para votación y fallo del asunto, el día 30 de septiembre de 2015, en que se reunió, al efecto, la Sala.

#### **Quinto.**

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

VISTOS. - Siendo Magistrado Ponente el Ilmo. Señor Don Jesús Miguel Escanilla Pallás.

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

#### **Primero.**

Es objeto de impugnación en el presente procedimiento contra la desestimación presunta del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación practicada por la Dirección General de Tributos de la Comunidad Autónoma de la Rioja de fecha por el Impuesto sobre Incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana con una cuota de 10.265,42 €.

La parte demandante solicita que se dicte sentencia por la que se estime íntegramente la demanda y se anule la liquidación tributaria impugnada, con imposición de costas a la Administración demandada.

### **Segundo.**

Es necesario enumerar con carácter previo al análisis de los motivos de impugnación planteados por el recurrente los siguientes antecedentes para una mejor comprensión de las cuestiones debatidas:

1º.- La demandante vendió y transmitió a "COBLANSA, S.A." la finca con referencia catastral 8171603WM4987S0001US, registral 13155 del Registro de la Propiedad nº 2 de Logroño (folios 1 a 21 de la ampliación del expediente administrativo) en escritura pública de compraventa de 5 de febrero de 2013.

2º.- El título por el que la parte actora adquirió la mencionada finca viene constituido por las operaciones de Estudio de Detalle y reparcelación aprobadas por el Ayuntamiento de Villamediana con fecha 6 de septiembre de 2007, según consta en la citada escritura (folio 6, reverso).

3º.- Como consecuencia de la venta realizada por mi mandante a "COBLANSA, S.A.", la Dirección General de Tributos de la Comunidad Autónoma de La Rioja -actuando por delegación del Ayuntamiento de Villamediana, titular del impuesto (como consta en los folios 1 a 21 del expediente)-, practicó a mi mandante una liquidación por el IIVTNU con una cuota de 10.265,42 euros (folios 22 y 23 del expediente).

### **Tercero.**

La parte actora sostiene, que no se ha producido el hecho imponible del IIVTNU, definido en los artículos 104.1 TRLHL y 2.1 de la Ordenanza Fiscal nº 5, y que por lo tanto la transmisión de 5 de febrero de 2013 no se encuentra sujeta a este impuesto, sin que en consecuencia proceda descender a aplicar las normas sobre la base imponible porque toda vez que el hecho imponible constituye el presupuesto fijado por la ley para configurar el IIVTNU, y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria ( artículo 20.1 LGT ), en el caso del IIVTNU la ausencia de un incremento real de valor del suelo determina la inexistencia de hecho imponible y, por lo tanto, la no sujeción (artículos 104.1 TRLHL y 2.1 de la Ordenanza Fiscal nº 5), lo que obviamente impide la entrada en funcionamiento de las normas reguladoras de la base imponible (artículos 107 TRLHL y 9 de la Ordenanza), por definición únicamente aplicables si previamente existe hecho imponible y sujeción al impuesto, y lo justifica en que la finca transmitida no ha experimentado un incremento de valor sino que por el contrario ha sufrido una minusvalía ( en la demanda fija la minusvalía en una cantidad superior a los tres millones de euros).

La Administración demandada practica la liquidación impugnada sobre el presupuesto de que desde que mi mandante adquirió la parcela el 6 de septiembre de 2007 hasta que la vendió el 5 de febrero de 2013, ha experimentado un incremento de valor de 34.218,07 euros.

El artículo 104.1 TRLHL (denominado "Naturaleza y hecho imponible. Supuestos de no sujeción") lo siguiente: 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" y el artículo 2.1 de la Ordenanza Fiscal nº 5 del Ayuntamiento de Villamediana de Iregua, reguladora del IIVTNU Constituye el hecho imponible de-este impuesto, el incremento de valor que experimenten los terrenos de naturaleza urbana y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los mismos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos bienes".

La jurisprudencia del Tribunal Supremo, de los Tribunales Superiores de Justicia y de los Juzgados de lo Contencioso- administrativo establecen que: 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.

1º.- El Tribunal Supremo ha afirmado en sentencia de fecha 29 de abril de 1996 que no ha existido plusvalía, conceptuando el caso como de no sujeción y anulando la liquidación en su momento emitida. «[s]iendo el incremento del valor el objeto del gravamen, conforme a lo establecido en el art.350 del Real Decreto Legislativo 781/86 , resulta evidente que si dicha "plus-valia" no se produce de manera efectiva y acreditada, ni puede razonablemente presumirse, atendidas las circunstancias objetivas concurrentes en el periodo de la imposición, no puede hablarse de sujeción al impuesto , que no es una mera fórmula de aplicación automática, tendente a la recaudación de un porcentaje sobre las diferencias que arrojen las cifras de valor formal separadas por un periodo de tiempo entre dos enajenaciones. En el caso de autos cuando se produjo la compra-venta de los terrenos, causante del devengo origen de la liquidación discutida, estaban suspendidas las licencias urbanísticas, con ocasión de la aprobación por el Ayuntamiento de Camas de un Avance de Plan General de Ordenación Urbana, en el que se proyectaba concretamente la práctica descalificación de los terrenos de la finca conocida por "H.", que pasaba de la condición de suelo urbanizable programado apto para edificación en régimen de "ciudad jardín"

a urbanizable no programado, asignado a "Sistemas G.", carente de posibilidad alguna de aprovechamientos edificatorios particulares. Sin solución de continuidad, es decir, permaneciendo ininterrumpidamente suspendidas las licencias de construcción, las previsiones del Avance de nuevo Plan General, se vieron confirmadas al aprobarse definitivamente en 1988, consolidándose la quiebra de expectativas urbanísticas originada por la suspensión de licencias. Ante la situación descrita no puede hablarse de incremento de valor si no más bien de minus-valía de los terrenos que, antes del devengo del impuesto, quedaron inedificables y avocados a un régimen jurídico de peor condición económica que el aplicable al suelo no urbanizable o "rústico" pues ni siquiera les cabía la expectativa del inicial aprovechamiento agropecuario, al anunciarse la adscripción a "Sistemas G." y con ello la perspectiva de una futura expropiación con rígidas y mermadas bases valorativas, para ser destinadas a dotaciones públicas o de uso común en "espacios libres"», en igual sentido la STS de 30 de noviembre de 2000.

2º.- La Jurisprudencia de las Salas de lo Contencioso-Administrativo de los TSJ establece "Para dar adecuada respuesta al debate suscitado en los términos en que nos viene planteado por la tesis de los argumentos de la recurrente y de su oposición a ellos, es necesario indicar que en el presente recurso ordinario se plantea como primera cuestión la falta de realización del hecho imponible del impuesto al no haber incremento de valor del terrenos de naturaleza urbana transmitido".

Dicha cuestión ya ha sido resuelta por esta Sección en la reciente Sentencia de fecha catorce de abril de dos mil quince (Recurso de Apelación nº 448/2014), que a su vez se remite a una previa sentencia de fecha de 16 de diciembre de 2014 (Recurso de apelación 295/2014), por lo que exigencias de unidad de doctrina, inherentes a los principios de seguridad jurídica y de igualdad en la aplicación de la ley ( artículos 9.3 y 14 de la Constitución ), imponen aquí reiterar el criterio interpretativo que allí se siguió y la cuestión planteada merece igual respuesta que la que en aquélla se contiene, así decíamos en la última de estas sentencia que:

« En su primera alegación invoca la apelante la doctrina contenida en la STSJ de Cataluña, Secc. 1ª, de 18 de julio de 2013 (rec. 515/11) -que, a su vez, se remite a otra anterior de 22 de marzo de 2012 (rec. 511/11)-, que, a continuación, exponemos:

"... 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) (EDL 2004/2992), 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.... Y se partió para ello del axioma del continuado incremento de valor de los terrenos, cierto durante décadas, pero que ha quedado 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 impropriamente 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 (EDL 2004/2992) 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 (EDL 2002/54510) 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 (EDL 1988/14026), reguladora de las Haciendas Locales). Sin embargo, el impuesto grava según el art. 104.1 LHL (EDL 2004/2992), 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 (EDL 2004/2992), 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" ( STSJ de Madrid de 24 de abril de 2015, Cataluña, y juzgados de Barcelona, Zaragoza, Valladolid, etc).

En conclusión Antes de entrar a valorar el problema que surge de la aplicación o no de las normas de cuantificación de la base imponible, debemos encarar, en un primer estadio, la casuística de que el valor del suelo

concernido haya minorado desde la anterior transmisión o constitución de derechos sobre los mismos. La concurrencia de esta circunstancia tendría carácter previo, pues, como se ha indicado, al estar el hecho imponible constituido por el aumento del valor del suelo durante un período determinado, la ausencia de tal aumento de valor haría inexistente el presupuesto fáctico del Tributo y dejaría fuera de aplicación las normas para la determinación de la base imponible. Dicho de otro modo, si el valor de mercado del suelo durante el período a considerar, ha disminuido, no se cumpliría el hecho imponible del tributo, lo que impediría la entrada en funcionamiento de las normas de cuantificación de la base imponible contenidas en el art. 107 del TRLHL (RCL 2004, 602, 670) .

El análisis de las pruebas practicadas en el presente procedimiento nos lleva a la conclusión de que ha de prosperar la tesis del demandante porque no ha existido incremento de valor en la venta realizada por los siguientes argumentos:

1º.- La prueba pericial aportada con la demanda (informe realizado por el arquitecto Don Amadeo ) concluye "en base hasta aquí expuesto se puede concluir que el valor real o de mercado de La parcela El Palomar R2-UE7.1 de Villamediana de Tregua, de referencia catastral 1171603WM498780001US, finca registral 13.115 del Registro de la Propiedad nº 2 de Logroño, se situaba el 5 de Febrero de 2013 en torno al 40% del valor que esa parcela tenía el 6 de Septiembre de 2007, ello sin considerar la inflación del período, sufriendo así una correlativa minusvaloración de en torno al 60% entre ambas fechas". Idéntica conclusión establece en el informe complementario de fecha 10 de abril de 2014, y en ratificación judicial.

2º.- El testigo perito arquitecto Don Fausto llega a idéntica conclusión de la existencia de minusvalía.

3º.- El arquitecto asesor municipal Don Marcelino con fecha 13 de abril de 2015 presenta el siguiente informe (folio 224 del proceso jurisdiccional) "Con fecha 16 de marzo de 2015 el técnico que suscribe emitió un informe que debía versar sobre el valor de la parcela situada en SD Palomar UE LO referencia catastral 817160WM4987S0001US a fecha de 6 de septiembre de 2007 determinando si ha existido incremento de valor de la misma a fecha de 5 de febrero de 2013. Habiendo revisado el citado informe se ha detectado que en el mismo se incurre en dos errores... "y concluye "...Con objeto de subsanar los citados errores procede informar que el valor de la parcela situada en SD Palomar UE LO referencia catastral 817160WM4987S0001US a fecha de 6 de septiembre de 2007 sería el resultante de aplicar el último valor de repercusión de suelo de propiedades municipales existente en la zona y que asciende a 898,91 €/m<sup>2</sup>t a la totalidad del aprovechamiento de la parcela que asciende a 5.752,37 m<sup>2</sup>t resultando la cifra de 5.170.862,92€. Si se compara este valor con el precio de venta señalado en la escritura de compraventa de 5 de febrero de 2013, que asciende 1.706.500 se puede concluir que no existe incremento de valor sino una clara depreciación del mismo".

En conclusión nos encontramos ante un caso de no sujeción, que no solamente impediría el nacimiento de la obligación tributaria de pago en relación con el impuesto sometido a estudio, sino que también impide el nacimiento de obligación tributaria formal alguna. Y ello en la medida en que la falta de realización del hecho imponible, es decir, la NO SUJECIÓN al impuesto de la transmisión de los terrenos o sus derechos, excluye que aflore una relación jurídico-tributaria por la misma (arts. 3.2, 17 y 29 de la LG).

Por todo lo anteriormente expuesto procede la estimación del recurso contencioso-administrativo interpuesto.-

#### **Cuarto.**

El artículo 139 establece "En primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia o al resolver por auto los recursos o incidentes que ante el mismo se promovieren, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho". Y no procede la imposición de costas por existir dudas de derecho.

En atención a todo lo expuesto,

### **FALLO**

#### **Primero:**

Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación de Coblansa Siglo XXI SA.

#### **Segundo:**

Anular la resolución recurrida por no se conforme a derecho.

**Tercero:**

Sin expresa imposición de costas.

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

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Magistrado-Ponente, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que como Secretario de la misma, certifico.

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.