

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFJ063426

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA

Sentencia 178/2016, de 15 de abril de 2016

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 73/2015

SUMARIO:

IIVTNU. Hecho imponible. Incremento del valor del terreno. Cuando se transmite un inmueble con pérdidas, no debe exigirse el IIVTNU. Este Tribunal no puede aceptar la tesis de la sentencia de instancia, pues la STSJ de la Comunidad Valenciana de 5 de junio de 2015, recurso n.º 3175/2011 (NFJ060080) afirmó que cuando la transmisión se efectúa por valor inferior al de adquisición, el titular sufre una pérdida económica y por tanto el supuesto no es subsumible en el ámbito del art. 104 del TRLRHL, pues constituye el hecho imponible del IIVTNU el incremento de valor que experimentan los terrenos urbanos, que se pone de manifiesto como consecuencia de la transmisión y en dicho caso no hay incremento de valor alguno. Del examen de las escrituras de 24 de diciembre de 2003 y 25 de marzo de 2013, se desprende claramente que no ha existido incremento alguno de valor de las fincas por lo que procede anular las liquidaciones impugnadas.

PRECEPTOS:

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

Código Civil, art. 3.

Constitución Española, art. 47.

PONENTE:*Don Miguel Ángel Olarte Madero.*

Magistrados:

Don JOSE MARTINEZ-ARENAS SANTOS

Doña MARIA BELEN CASTELLO CHECA

Doña MARIA JESUS OLIVEROS ROSSELLO

Don MIGUEL ANGEL OLARTE MADERO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD

VALENCIANA

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

En la Ciudad de Valencia, a quince de abril de dos mil dieciséis.

VISTO por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, compuesta por los Ilmos. Sres. DON JOSÉ MARTÍNEZ ARENAS SANTOS, Presidente, DON MIGUEL ANGEL OLARTE MADERO, DOÑA M^o JESUS OLIVEROS ROSELLO y DOÑA BELEN CASTELLO CHECA, Magistrados, han pronunciado la siguiente:

SENTENCIA NUM: 178/16

En el recurso de apelación tramitado con el nº 73/2015, en que han sido partes, como apelante la mercantil Capblanc SLU, representada por el Procurador Don Jorge Castello Gallego y defendida por el Letrado Don Jose Juan Server Gallego, y como apelados el Ayuntamiento de la Nucia, representado por el Procurador Don Jorge Castello Navarro y defendido por el Letrado Don Vicente Ferrer Mas, y la Diputación de Alicante en

representación de SUMA Gestión Tributaria, representada y defendida por sus servicios jurídicos; y siendo Magistrado ponente el Ilmo. Sr. D. D. MIGUEL ANGEL OLARTE MADERO.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

En los autos de recurso contencioso-administrativo seguido ante el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 3 de los de Alicante con el número 295/2.013, a instancia de la mercantil Inversiones Capblanc SLU contra la resolución presunta desestimatoria de recurso de reposición interpuesto frente a las liquidaciones nº 245 y 255 del Impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) del municipio de La Nucía, referidas a las fincas catastrales NUM000 y NUM001, con fecha 22 de julio de 2.014 recayó sentencia, cuya parte dispositiva dice: "Que debo DESESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto a instancia de la mercantil CAPBLANC, S.L.U., en impugnación de la resolución presunta desestimatoria de recurso de reposición interpuesto frente a liquidaciones del Impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) nº 245 y 255 del municipio de La Nucía, referidas a las fincas catastrales NUM000 y NUM001, por resultar el acto administrativo recurrido conforme a derecho; con imposición de las costas procesales causadas a la parte recurrente.r".

Segundo.

Contra dicha sentencia se interpuso por las representaciones de la parte actora, en tiempo y forma, recurso de Apelación que fue admitido, dándose traslado a la contraparte, la cual formulo oposición.

Tercero.

Elevados los indicados autos a este Tribunal, y una vez recibidos y formado el correspondiente rollo, se señaló para la votación y fallo el día 13 de abril de 2.016.

Cuarto.

Se han cumplido en ambas instancias todas las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

Primero.

La sentencia de instancia ante la pretensión de la actora se pronuncia en el sentido señalado, desestimando el recurso al entender conforme a derecho las liquidaciones por plusvalía.

Ante tal sentencia recurre la mercantil esgrimiendo esgrimiendo en síntesis que: 1.- la inexistencia del acuerdo de imposición del Tributo, y 2.- inexistencia del hecho imponible, al ser menor el precio de venta y adquisición; y añadiendo que la apelación debe admitirse al impugnarse indirectamente la ordenanza municipal.

El Ayuntamiento y la Diputación mantienen la inadmisibilidad de la apelación por razón de la cuantía, añadiendo la Diputación que la impugnación indirecta de la Disposición General solo puede hacerse por motivos de fondo de la disposición y no por motivos formales como es el caso que se enjuicia, y por tanto no cabría la apelación.

Planteado el debate lo primero que debemos resolver es determinar si la apelación es admisible, y al respecto debemos adoptar la posición positiva, y ello por impugnarse indirectamente la ordenanza, aunque el importe de las liquidaciones recurridas no alcancen la cuantía de 30.000 €, en virtud de lo que dispone el art 81.2 d de la ley jurisdiccional. La jurisprudencia citada respecto a la impugnación indirecta de las disposiciones generales es cierta y además reiterada por el TS, pero no es aplicable al caso que nos ocupa, ya que la impugnación de la ordenanza afectan al fondo de la misma, de modo que la ordenanza no tendría eficacia alguna, sin la existencia del acuerdo de imposición alegado.

Segundo.

Declarada la admisibilidad del recurso, debemos pronunciarnos sobre los dos motivos de impugnación esgrimidos.

Respecto al primero la sentencia e instancia la desestima al señalar "En lo atinente a la inexigibilidad del impuesto por no estar debidamente aprobados y publicados los pertinentes acuerdos de imposición y ordenación, dicho motivo debe decaer pues tal y como demuestra la administración demandada con los docs. 10, 11 y 12 de su contestación a la demanda y en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 15.1 del TRLRHL " salvo en los supuestos previstos en el artículo 59.1 de esta ley, las entidades locales deberán acordar la imposición y supresión de sus tributos propios y aprobar las correspondientes ordenanzas fiscales reguladoras de estos ", el Ayuntamiento de La Nucía aprobó la imposición del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana por acuerdo del Pleno de 15-11-91, publicado en el BOP nº 296 el 27-12-91, resultando a su vez publicadas correcciones de la Ordenanza el 23-11-96 en BOP nº 296 y el 26-12-2012 en BOP nº 245", argumento que este Tribunal debe asumir, lo que conlleva a desestimar este motivo de apelación, y sin que los argumentos de la actora sean mantenibles al afirmar que solo se publicaron correcciones de la ordenanza, sin que conste la publicación de esta, pues según dice la sentencia la publicación de la ordenanza aprobada en 15 de noviembre de 1.991 se publicó en el BOP nº 296 el 27-12-91.

Respecto al segundo, la sentencia también lo desestima al señalara "Sentado lo que y en cuanto al motivo de recurso aducido de inexistencia de incremento de valor del terreno, este juzgado ya ha tenido ocasión de pronunciarse, entre otras en sentencia nº 297/2013 de fecha 31-7-2013 , en sentido desestimatorio de las tesis sostenidas por la recurrente, entendiendo que el transcrito precepto resulta claro, la base imponible ha de determinarse teniendo en cuenta el valor del terreno en el momento del devengo, que para las transmisiones de terrenos, será el que tengan en el momento del devengo a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, por tanto el valor catastral en la fecha de la transmisión de la propiedad y en la constitución y transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio, la parte de dicho valor que represente, respecto de aquel, el valor de los referidos derechos calculado mediante la aplicación de las normas fijadas a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aplicándole el porcentaje anual que determine cada ayuntamiento sin exceder de los contemplados en el apartado 4 del precepto, lo que ciertamente puede coincidir o no con un incremento real del valor en sentido aritmético, trayendo a colación en este sentido lo dispuesto en sentencia dictada por el JCA de Vitoria nº 3, de 7-3-2013, dictada en el recurso nº 141/2011 , que de modo muy ilustrativo viene a decir " debemos recurrir a la doctrina, la cual señala que "ha sido objeto de crítica el hecho cierto de que resulta intrascendente que materialmente se haya producido o no incremento de valor, o incluso decremento de valor, pues el incremento de valor se produce en todo caso aplicando las normas de cálculo de la base imponible del artículo 107 de la LHL. A efectos prácticos, por tanto, siempre que exista transmisión de un terreno o transmisión o constitución de un derecho real de goce sobre el mismo existirá incremento de valor sujeto al IIVTNU y ello al margen de cualquier otra consideración, pues el procedimiento de cuantificación del incremento del valor impide cualquier comprobación o prueba en contrario." A partir de ahí se explica que la redacción de la Ley de Haciendas Locales (y en el mismo sentido debemos considerar el art. 4 del Decreto Foral 46/1989, de 19 de julio reguladora del impuesto) ha suprimido de la descripción de la base imponible del impuesto la idea de "valor real", por lo que el dato relevante no es el valor real o de mercado sino la transmisión y la valoración catastral. Continúa explicando la doctrina que: "Pues bien, en cualquier caso, debe quedar muy claro que ni antes de la Ley 51/2002, con la calificación de "real" al incremento, ni después de la entrada en vigor de dicho texto legal, con su supresión y consiguiente ausencia de calificación del incremento, el impuesto ha pretendido gravar plusvalías reales y efectivas, sino, simplemente, la mera transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce sobre dichos terrenos, mediante la ficción de que la transmisión, por sí misma, y sin tener en cuenta la adquisición (salvo para calcular el periodo de generación de la plusvalía), pone de manifiesto el incremento de valor. Desde esta filosofía se diseña un método administrativo de cálculo, apoyado en el valor catastral en el momento de la transmisión, cuyo resultado es siempre, ineludiblemente, un incremento de valor sometido a tributación por el IIVINU".

Queda claro, en consecuencia, que no pretendiendo el impuesto gravar plusvalías reales y efectivas, sino, simplemente, la mera transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce sobre dichos terrenos, mediante la ficción de que la transmisión, por sí misma, y sin tener en cuenta la adquisición (salvo para calcular el periodo de generación de la plusvalía), pone de manifiesto el incremento de valor, siendo desde esta filosofía desde la que se diseña un método administrativo de cálculo, apoyado en el dato objetivo del valor catastral no en la diferencia de valor inicial-final del terreno, lo que además per se ni se revela confiscatorio ni contrario a la capacidad económica de los obligados".

Este Tribunal no puede aceptar la tesis de la sentencia de instancia, pues en Sentencia del Pleno de 20 de julio de 2.015, dictada en el recurso 23/2.015 seguido ante la Sección Cuarta , concluye: " que la hermenéutica de los preceptos reguladores, art 104, 107 y 110,4 TRLHL, nos impone una distinción fáctica sustancial, a saber: los supuestos generadores de pérdidas o de ganancia cero, y la de aquellos en los que se produce incremento por mínimo que pueda resultar.

Así pues, cuando la transmisión se efectúa por valor inferior al de adquisición, el titular sufre una pérdida económica y por tanto el supuesto no es subsumible en el ámbito del artículo 104 del TRLRHL, pues constituye el

hecho imponible del IIVTNU el incremento de valor que experimentan los terrenos urbanos, que se pone de manifiesto como consecuencia de la transmisión y en dicho caso no hay incremento de valor alguno.

La distinción conceptual hecho imponible-base imponible es clara: el hecho imponible es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la ley y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria, en tanto que la base imponible es la magnitud establecida por Ley que expresa la medición del hecho imponible. Por lo que, partiendo de la referida distinción, la falta de materialización del hecho imponible (en definitiva, la falta de incremento de valor) impide la aplicación de las normas de determinación de la base imponible.

Dicha solución hermenéutica es la que se deriva del art. 3.1 del Código Civil, teniendo en cuenta que el art. 12.1 LGT se remite a los criterios civiles. Sustentar la afirmación contraria (es decir la de que el incremento de valor a que se refiere el art. 104 TRLHL es el que resulta de la aplicación del art. 107) es una conclusión absurda, la razón de fondo no es otra que el propio marco normativo de la interpretación, el 104 define el hecho imponible y el 107 la base y ello delimita el alcance que puede derivarse de la interpretación integrativa, pues se utilizan conceptos definitorios de carácter genérico y pero contenido predominantemente jurídico, por ello la interpretación del concepto no puede hacerse atribuyéndole consecuencias absurdas, incompatibles con el alcance del concepto, y siendo así procede mantener la distinción conceptual de ambas expresiones que, si bien literalmente idénticas, cumplen una función distinta, referidas a la delimitación de hecho imponible-base imponible.

La tarea interpretativa de dichos preceptos solo cabe efectuarla con los criterios suministrados por Art. 3.1 del Código Civil, establece "Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativo y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquéllas".

Y, si bien nos hallamos con dos expresiones idénticas en los art. 104 y 107 ("el incremento de valor"), no cabe atribuir a las mismas un sentido unívoco, pues en el ámbito de la interpretación de las normas la interpretación gramatical, referida al sentido literal" que dispone el artículo 3 del Código Civil, no supone, en rigor, una estricta subordinación a la literalidad de las normas, mas bien, por el contrario, el citado precepto, impone la "relación", por lo que destaca la prevalencia de los otros elementos "contexto, antecedentes históricos y legislativos y la realidad social del tiempo, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquellas". Por lo que el espíritu y la finalidad hay que observarla fuera de la liza dialéctica y dentro de la unidad del fenómeno interpretativo en su conjunto. Las expresiones incremento de valor que contienen los arts. 104 y 107 TRLHL, no tienen idéntico contenido, pues en el 104 se utiliza para configurar el hecho imponible, presupuesto fáctico normativo, a partir del cual se aplica la norma de determinación de la base. Y así se concluye, pese a la identidad de los términos en ambos preceptos, pues el sentido literal, como criterio hermenéutico, destaca por ser únicamente el presupuesto inicial del fenómeno interpretativo, esto es, el punto de partida desde el que se atribuye sentido a los términos normativos, pero el fenómeno interpretativo es ineludible, para dotar a la norma de un sentido acorde con los citados criterios. Por ello, teniendo en cuenta que el sustento de la plusvalía es constitucional, Art. 47 CE "La comunidad participará en las plusvalías que genere la acción urbanística de los entes públicos", debemos imbricar su origen, causa, fundamento y función constitucional en la hermenéutica del Art. 104. Así, pues, el hecho imponible de la plusvalía tiene una caracterización técnica constitucional, en definitiva la comunidad ha de participar en la ganancia que el ciudadano obtiene por la acción urbanística y esta participación solo es posible si dicha ganancia se genera, por todo ello la conclusión sobre la identificación del término incremento de valor del Art. 104 con ganancia patrimonial efectiva, resulta plenamente justificada.

Como precedentes jurisdiccionales que avalan esta conclusión, señalamos tres Sentencias del Tribunal Supremo: (i) la Sentencia de 29 de abril de 1996, Recurso 3279/1993, que no sujeta a plusvalía la transmisión de un terreno en el que estaban suspendidas las licencias con ocasión de la modificación urbanística prevista en la que pasaba a ser un terreno carente de posibilidad alguna de aprovechamiento urbanístico, (ii) la Sentencia del Tribunal Supremo de 25 de septiembre de 1997, Recurso 336/1993, que consideró desproporcionado un aumento lineal del 300% sobre el valor inicial del terreno y (iii) la Sentencia de 30 de noviembre de 2000, Recurso 2306/1995, en la que se declaró la no sujeción a plusvalía de un terreno cuya edificabilidad ya estaba agotada por haberse construido los bloques permitidos en la parcela en la que estaba integrado. Resulta claro que para el Tribunal Supremo la inexistencia de incremento del valor excluye la aplicación del Impuesto.

A conclusión bien distinta nos conduce el examen del supuesto en que la transmisión se efectúa por valor superior al de adquisición, ya que aquí el titular obtiene una ganancia económica y, por tanto, el supuesto es subsumible en el ámbito del artículo 104 del TRLRHL, dado que constituye el hecho imponible del IIVTNU el incremento de valor que experimentan los terrenos urbanos que se pone de manifiesto como consecuencia de la transmisión, por lo que existiendo incremento, aún de escaso valor, se produce el hecho imponible y en consecuencia, ab initio, resulta de aplicación la regla objetiva de valoración del Art. 107 TRLHL, que determina que el incremento de valor gravado por este tributo no sea el real, sino el derivado de las reglas establecidas para el cálculo de la base imponible, que siempre arrojan una plusvalía positiva; plusvalía que aumenta conforme lo hacen los años de posesión del inmueble por su titular, con independencia del mínimo incremento del valor que en la realidad haya podido obtener el transmitente. En el análisis de estos supuestos hay que poner de relieve la

sobrevenida mutación de las circunstancias que dieron origen a la instauración del impuesto por el legislador, pues la crisis económica, que afecta con especial énfasis al ámbito inmobiliario, ha sido la determinante de que las transmisiones de suelo sean generadoras de pérdidas o de escasos incrementos, panorama que, por desconocido, no pudo ser contemplado por el legislador del TRLHL. Por ello la moderna concreción funcional y aplicativa del impuesto ha de sustentarse en su criterio básico de delimitación, y en su fundamento causal, que tiene su causa en el art 47 CE ("La comunidad participará en las plusvalías que genere la acción urbanística de los entes públicos") . Pues bien, solo en los supuestos de transmisiones generadoras de escasos incrementos debemos plantearnos la posible inconstitucionalidad de los preceptos, del art 107 y 110 TRLHL, en cuanto infractores -por un lado- del art 47 CE , habida cuenta que el concepto participación es indicativo de que el tributo no puede gravar la totalidad de la ganancia económica obtenida. Pero -por otro- dicha norma, en los citados supuestos de mínima ganancia patrimonial, también infringe el límite impositivo que representa el principio de no confiscatoriedad, pues si bien, como antes se ha expuesto, es dudoso que el principio de capacidad económica pueda determinar aquella declaración de inconstitucionalidad, por el carácter genérico con el que se ha construido, lo cierto es que el límite de la confiscatoriedad, en cuanto aplicable a cada una de las manifestaciones económicas que constituyen el hecho imponible de cada impuesto, aparece como un límite objetivo, por lo que la manifestación de capacidad económica no puede verse agotada con el pago del impuesto, dado que ello constituye una confiscación de la misma y por tanto la norma de la que se derive dicho resultado infringe el referido límite constitucional en el diseño del impuesto. Ello determinaría la necesidad de realizar el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad del art 107 y 110 TRLHL en los supuestos de incrementos patrimoniales de cuantía inferior, igual o escasamente superior a la resultante a pagar comoplusvalía , a tenor de la aplicación de las citadas normas, por infracción de los arts 47 y 31 CE " ; y partiendo de tal doctrina, y del examen de las escrituras de 24 de diciembre de 2.003 y 25 de marzo de 2.013, se desprende claramente que no ha existido incremento alguno de valor de las fincas por lo que procede estimar este motivo de apelación.

Con lo argumentado debemos estimar la apelación planteada y estimar el recurso contencioso administrativo interpuesto contra las liquidaciones referidas.

Tercero.

Estimada la apelación no es procedente imponer las costas de esta alzada al apelante en aplicación del art 139 de la ley jurisdiccional , y en cuanto a las de 1º instancia el mismo precepto permite su no imposición cuando existan dudas jurídicas al respecto, dudas que fueron resueltas en la sentencia del pleno citada de fecha posterior a la apelada en estos autos.

Vistos los artículos citados, concordantes y demás de general y pertinente aplicación.

FALLAMOS

Debemos estimar y estimamos el recurso de apelación interpuesto por la mercantil Capblanc SLU contra la sentencia de fecha 22 de julio de 2.014 del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 3 de Alicante ,y por ello la debemos revocar y revocamos en el sentido de estimar el recurso contencioso administrativo interpuesto por ella contra la resolución presunta desestimatoria de recurso de reposición interpuesto frente a liquidaciones del Impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) nº 245 y 255 del municipio de La Nucía, referidas a las fincas catastrales NUM000 y NUM001 ,que se anula y deja sin efecto; y todo ello sin hacer pronunciamiento en las costas de esta alzada y de la 1ª Instancia.

A su tiempo y con certificación literal de la presente, devuélvase los autos con el expediente administrativo al Juzgado de procedencia.

Esta Sentencia es firme y contra ella no cabe recurso.

Así por esta nuestra sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACION.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado ponente del presente recurso, estando celebrando Audiencia Pública esta Sala, de la que, como Secretaria 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.