

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

Referencia: NFJ069223

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA REGIÓN DE MURCIA**

Sentencia 712/2017, de 28 de noviembre de 2017

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 169/2017

**SUMARIO:**

**IIVTNU. Hecho imponible. Incremento del valor del terreno. Inexistencia. Finca vendida en pública subasta.** Aplicando la sentencia del Tribunal Constitucional [Vid., STC, n.º 59/2017, de 11 de mayo de 2017 (NCJ062411)], al presente caso, procede confirmar la sentencia apelada, pues se comprueba que, se llevó a cabo una pública subasta en sede judicial que quedó desierta, seguida de una subasta notarial donde el precio pagado fue notoriamente inferior al catastral. Por tanto no existe duda alguna ni necesidad de ninguna actividad probatoria o pericial contradictoria para constatar la inexistencia de plusvalía alguna que pueda ser objeto de tributación. Más en concreto debe considerarse probado que la actora, empresa en concurso de acreedores, vendió en pública subasta la finca por un precio cierto de 5.107.500 euros; siendo un hecho objetivo que la venta implicaba una disminución o pérdida patrimonial asumida por la vendedora y reconocida por la Administración como se desprende del contenido del informe del Tesorero Municipal y de los escritos de contestación a la demanda, conclusiones y apelación.

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), arts. 10, 20, 23, 50 y 89.  
RDLeg. 2/2004 (TRLHL), arts. 104, 107, 108 y 110.  
Código Civil, arts. 4, 609, 1.462 y 1.464.

**PONENTE:**

*Don Abel Ángel Sáez Doménech.*

Magistrados:

Don ABEL ANGEL SAEZ DOMENECH  
Doña LEONOR ALONSO DIAZ-MARTA  
Doña PILAR RUBIO BERNA

**T.S.J.MURCIA SALA 2 CON/AD**

MURCIA

SENTENCIA: 00712/2017

UNIDAD PROCESAL DE APOYO DIRECTO

N56820

PALACIO DE JUSTICIA, RONDA DE GARAY, 5, 3ª PLANTA

MLS

N.I.G: 30030 45 3 2015 0002070

Procedimiento: AP RECURSO DE APELACION 0000169 /2017

Sobre: ADMINISTRACION LOCAL

De D./ña. AYUNTAMIENTO DE CARAVACA DE LA CRUZ

Representación D./Dª. NURIA CARRASCO MARTINEZ

Contra D./Dª. GOLDEN SKY S.L.

Representación D./Dª. ANGELES ARQUES PERPIÑAN

ROLLO DE APELACIÓN núm. 169/2017

SENTENCIA núm. 712/2017

LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MURCIA

SECCIÓN SEGUNDA

Compuesta por los Ilmos. Srs.:

D. Abel Ángel Sáez Doménech

Presidente

Dª. Leonor Alonso Díaz Marta

Dª. Pilar Rubio Berná

Magistradas

ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

**S E N T E N C I A** nº. 712/17

En Murcia, veintiocho de noviembre de dos mil diecisiete.

En el rollo de apelación nº. 169/17 seguido por interposición de recurso de apelación contra la sentencia nº. 167/16, de 16 de septiembre febrero, del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº. 4 de Murcia , dictada en el procedimiento ordinario nº. 249/15, en cuantía de 68.215,85 €, figuran como parte apelante el Ayuntamiento de Caravaca de la Cruz, representado por la Procuradora Dª. Nuria Carrasco Martínez y defendido por el Letrado D. Ana Belén Álvarez Carrasco; y como parte apelada GOLDEN SKY, S.L., representada por la Procuradora Dª. Ángeles Arques Perpiñán y defendida por el Abogado D. José Antonio Magdalena Anda; referido a Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU).

Siendo Ponente el Magistrado Ilmo. Sr. D.Abel Ángel Sáez Doménech , quien expresa el parecer de la Sala.

## I. ANTECEDENTES DE HECHO

### Único.

Presentado el recurso de apelación referido, el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº. 4 de Murcia lo admitió a trámite y después de dar traslado del mismo al recurrente para que formalizara su oposición, remitió los autos junto con los escritos presentados a la Sala, que designó Magistrada ponente, y acordó que quedaran los autos pendientes para dictar sentencia; señalándose para que tuviera lugar la votación y fallo el 17 de noviembre de 2017.

## II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

### Primero.

La sentencia apelada estima en parte el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la recurrente contra el Acuerdo de 18 de mayo de 2015 de la Junta de Gobierno Local de Carayaca de la Cruz, que desestimó el recurso de reposición interpuesto contra la liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana girada por la venta en subasta pública notarial del terreno "El Roblecillo" y contra la resolución de Alcaldía nº. 1776/2015 del Ayuntamiento de Caravaca de la Cruz, que inadmite el recurso de reposición interpuesto contra las liquidaciones giradas por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana 201460799/0, 201460800/0, 201460801/0, 201460802/0 y 201460863/0, por importe de 68.215,85 euros.

Llega a dicha conclusión con base en los siguientes fundamentos jurídicos:

"SEGUNDO. Con carácter previo conviene traer a colación lo manifestado por sentencia del Juzgado de lo Contencioso- administrativo N°. 2 de Jaén, número 212/2016 de 10 de marzo de 2016 , Rec. 660/2015 (LA LEY 42833/2016): "Al respecto, hemos de señalar que nos encontramos ante un impuesto directo y objetivo que grava el incremento del valor de los bienes de naturaleza urbana que se genera durante el período en el que pertenece al transmitente y que se pone de manifiesto en el momento de su transmisión. No grava el haber obtenido un ingreso económico con la venta ni el beneficio que de ello deriva.

En cuanto a la segunda cuestión, el impuesto que nos trata es un impuesto directo y objetivo que grava el incremento del valor de los bienes inmuebles de naturaleza urbana que se genera durante el periodo en el que pertenece al transmitente y que se pone de manifiesto en el momento de su transmisión. No grava el haber obtenido un ingreso económico con la venta ni el beneficio que de ella deriva.

Con motivo de la crisis inmobiliaria en que hemos estado inmersos se discute tanto por la doctrina como por los tribunales de la jurisdicción contencioso administrativa la cuestión que plantea la recurrente, esto es, si se produce el devengo automáticamente aún en los casos en que el precio de venta es inferior al de adquisición , es decir, en los supuestos en que no ha existido incremento de valor del inmueble, lo que se está produciendo cuando el sujeto tributario se ve forzado a vender el inmueble a pérdidas, esto es, por precio inferior al de compra por no poder hacer frente al préstamo hipotecario que lo grava o para pagar deudas. Así, partiendo de la definición del impuesto, se pone en duda tanto la realización del hecho imponible como el sistema de cálculo de la base imponible.

El hecho imponible del tributo queda recogido por el artículo 104.1 de la Ley de Haciendas Locales , 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" . Grava, pues el aumento del valor del inmueble que tiene lugar con el transcurso del tiempo. Se trata de una riqueza que disfruta el propietario, pero que no es fruto de una inversión particular por su parte, sino de un mayor valor generado colectivamente.

El sistema de determinación de la base imponible fijado por el art. 107 evidencia que el legislador grava un incremento de valor presunto, ficticio, pues no pensó en aquellos casos, como en los vividos en los últimos tiempos, en los que el inmueble no se revaloriza sino que se devalúa, al partir de la aplicación de un porcentaje sobre el valor catastral que se incrementa de forma directamente proporcional a los años en que el inmueble ha sido propiedad

del transmitente, con un límite de 20 años, por lo que parte de que el valor del inmueble siempre se incrementa. Por ello, la situación actual ha puesto de manifiesto la falta de sintonía entre el art. 104 y el 107, considerándose que para no pervertir la regulación, debe prevalecer el primero, pues es el que define el hecho imponible.

Estudiando supuestos no vinculados a la crisis inmobiliaria, la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Navarra nº 1501/2000, de 29 de septiembre (LA LEY 174869/2000) y la Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de septiembre de 1995 prefiguraban la exigencia de un incremento patrimonial como elemento imprescindible para calcular la base imponible y la cuota imponible de la plusvalía municipal. Y en la situación actual de crisis el comienzo de la discusión aparece con las Sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 18 de julio de 2013 y de 22 de marzo de 2012, en las que se da primacía al artículo 104 LHL sobre el artículo 107 LHL, y se opta por mantener ese criterio en el futuro, de modo que si se acredita que el valor real del inmueble no se ha incrementado mientras el contribuyente era su propietario, no tendrá lugar el hecho imponible del IIVTNU. Dice la de 18 de julio de 2013 "... el impuesto grava según el art. 104.1 LHL,... 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 si ha existido incremento de valor, pero la cuantía de éste es probadamente inferior a la resultante de aplicación de dicho método de cálculo, al infringirse los mismos principios".

Así, cada vez más órganos de nuestra jurisdicción están dictando sentencias favorables al obligado tributario cuando transmite un inmueble con pérdidas, entendiendo que en ese caso no debería exigirse la plusvalía municipal".

TERCERO. De la prueba documental que consta en el proceso resulta acreditado que:

12. La entidad GOLDEN SKY S.L. es una empresa en concurso de acreedores (concurso voluntario 337/2010 del Juzgado Mercantil nº3 de Alicante), en cuyo patrimonio se incluía un conjunto de parcelas, conocidas como finca El Robledillo.

22. En ejecución del Plan de Liquidación del concurso, se procedió a la venta en pública subasta, otorgándose la escritura pública de 17/10/2014 por un precio cierto de 5.107.500 euros.

32. El Ayuntamiento de Caravaca de la Cruz requirió de pago por el IIVTNU a la Administración Concursal de GOLDEN SKY mediante correo electrónico ante lo cual la Administración Concursal requirió que se le remitiese la información completa.

42. Constan las liquidaciones por importe de 1.416.775,69 euros pero no como anejo al correo-electrónico.

52. Consta en el expediente como Documento 5 otro segundo grupo de liquidaciones tributarias por ITVTNU por importe de 68.215,85 euros.

62. El Ayuntamiento remitió un segundo correo electrónico, que figura como Documento 6, en el cual no se hace indicación de documento adjunto ni se identifican o mencionan liquidaciones concretas.

72. La Administración Concursal recurrió en reposición contra las liquidaciones por importe de 1.416.775,69 euros, que fue desestimado por el Ayuntamiento, previo informe del Tesorero municipal (Documento 8 del expediente).

82. El informe del Tesorero Municipal se basó estrictamente en el tenor literal de los artículos 104 y 107 de la Ley de Haciendas Locales y en dos consultas vinculantes de la Dirección General de Tributos. En dicho informe se reconoce que " el valor de venta por el recurrente está comprobado por el Ayuntamiento" que es muy inferior al valor catastral.

92. La Administración Concursal también formuló el 23 de julio de 2015 reposición contra las liquidaciones por importe de 68.215,85 euros, que fue desestimada por extemporánea.

A pesar de las alegaciones de la Administración demandada plasmadas en su escrito de contestación a la demanda se debe dar la razón a la parte actora cuando en su demanda y conclusiones señaló que no se había producido un incremento patrimonial sino una merma patrimonial pues de un valor catastral de 30 millones se había constatado un precio de venta, real de 5 millones (Documento 7 del expediente). El Tesorero Municipal informó desfavorablemente basándose en el tenor literal de los artículos 104 y 107 de la Ley de Haciendas Locales para, con apoyo en dos consultas "vinculantes de la Dirección General de Tributos, concluir que el Ayuntamiento no tenía otra opción que exigir el impuesto por el incremento de valor formalmente determinado. El propio informe reconoce que el valor de venta está comprobado por el Ayuntamiento y que es muy inferior al valor catastral. Pues bien, la Administración demandada se ha amparado en la literalidad de los preceptos reguladores del impuesto y concretamente en el sistema de cálculo de la base imponible (artículo 107) para justificar que ha de aplicarse taxativamente dicho sistema, que prescinde de la realidad de la venta examinada. No hay una comparación entre unos valores iniciales y finales, ni de las operaciones reales de compra y venta ni de distintos valores catastrales en cada momento. El incremento será un porcentaje fijo sobre el propio valor catastral del terreno, pero no un valor real. Por tanto, cuando en un caso como el que nos ocupa no se ha producido ningún tipo de incremento de valor, sino una pérdida patrimonial, la consecuencia es que no se ha producido el hecho imponible y no cabe exigir el tributo. En el presente caso, se llevó a cabo una pública subasta en sede judicial que quedó desierta, seguida de una subasta notarial donde el precio pagado fue notoriamente inferior al catastral. No existe duda alguna ni necesidad de ninguna actividad probatoria o pericial contradictoria para constatar la inexistencia de plusvalía alguna que pudiese ser objeto de tributación, de hecho el propio Ayuntamiento reconoce los valores reales aflorados. La Administración demandada invocó la doctrina de los actos propios a los efectos de que se acreditará la existencia de un incremento de valor en la finca por así haberlo reconocido la parte actora en un procedimiento judicial anterior, sin embargo, dicha alegación no puede ser admitida pues la reclamación realizada hace años por la Administración Concursal por el concepto de responsabilidad patrimonial del Ayuntamiento hoy demandado y que, además, finalizó sin estimación de dicha reclamación. El valor allí manejado no vinculó a la Administración en modo alguno ni le generó ninguna expectativa de cobro ni incidió en cómo calcular la cuota tributaria por el IIVTNU. Por todo lo expuesto, procede la estimación de las alegaciones realizadas por la parte actora.

CUARTO. Respecto a la impugnación de la Resolución de Alcaldía nº 1776/2015 del Ayuntamiento de Caravaca de la Cruz inadmitiendo el recurso de reposición interpuesto contra las liquidaciones por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana 201460799/0, 201460800/0, 201460801/0, 201460802/0 y 201460863/0, por importe de 68.215,85 euros, la parte actora alegó su nulidad por inexistente extemporaneidad del recurso de reposición contra las liquidaciones. También se debe dar la razón a la parte actora cuando señaló que las liquidaciones por importe de 68.215,85 euros no fueron conocidas hasta junio de 2015. No cabe suponer como notificación válida y eficaz la remisión de un correo electrónico del cual no consta copia fehaciente ni íntegra, ni prueba de las circunstancias de su recepción y que además no encaja, cronológicamente, con el resto de documentos ordenados en el propio expediente. Es más desde un punto de vista lógico carece de sentido que recurriese unas liquidaciones, las más, y no lo hiciera con otras, cuando todas ellas tienen un mismo origen y fundamento. La realidad es que tan pronto como la Administración concursal conoció la existencia de esas otras liquidaciones las recurrió en reposición ante la Administración demandada. Ahora bien, en este caso nos encontramos ante un acto administrativo que no desestima el recurso de reposición interpuesto sino que lo inadmite, por lo tanto deberá estimarse en parte la pretensión de la parte actora en el sentido de que debe ser anulado dicho acto administrativo pero sin que pueda este Juzgado valorar en cuanto al fondo la pretensión impugnatoria de la parte actora (no existe pronunciamiento en cuanto al fondo de la Administración demandada que pueda ser revisado), siendo la Administración demandada quien deba resolver, en cuanto al fondo, dicha impugnación sin perjuicio de que contra dicha resolución pueda la parte actora interponer los recursos administrativos y judiciales oportunos."

La Administración local apelante basa su recurso en los siguientes argumentos:

"... Constituye el objeto del presente Recurso de Apelación la declaración de nulidad por parte del Juzgador a quo del Acuerdo de la Junta de Gobierno Local de 18/05/2015 por el que se desestimó el Recurso de Reposición interpuesto contra la liquidación del impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, por la venta de la finca "El Roblecillo", ascendiendo las liquidaciones giradas a la cantidad de 1.416.775,69 euros.

Consideramos, que la estimación de la demanda no resulta ajustada a derecho, lo que decimos con el máximo de los respetos y en términos de defensa, ya que contrariamente a lo que sostiene la Sentencia pues debe aplicarse la literalidad de los artículos 104 y 107 de la Ley de Haciendas Locales , lo que obliga a esta parte a interponer el presente Recurso de Apelación solo en la parte que afecta al Acuerdo de Junta de Gobierno Local de 18/05/2015 .

PRIMERA. Vulneración por la sentencia objeto de apelación de los artículos 24 , 103.1 de la Constitución y artículo 28.1 y 2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre y artículos 104 y 107 de la Ley de Haciendas Locales . La presente Sentencia de 16 de septiembre de 2016, dictada en el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 4 de Murcia pone a esta parte en una clara y manifiesta indefensión, toda vez que el Excmo. Ayuntamiento, no puede, como ente público que es, dejar de cumplir el mandato legal y no aplicar la Ley de Haciendas Locales que grava el impuesto de plusvalía al haberse producido la venta del bien.

La sentencia impugnada se funda en la inexistencia de hecho imponible dado que no existe incremento real del valor de los terrenos, sin embargo las normas estatales para resolver esta cuestión litigiosa son sustancialmente los artículos 104 , 107 y 110.4 de la Ley de Haciendas Locales de 2004 .

Como ya se expuso en la contestación a la demanda, el artículo 107 de la LHL, regula la base imponible de este impuesto y dice: "que está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo, de acuerdo con lo previsto en los apartados 2 y 3 de este artículo, y el porcentaje que corresponda en función de lo previsto en su apartado 4.2. El valor del terreno en el momento del devengo resultará de lo establecido en las siguientes normas..."

Por su parte, el artículo 104 del TRLRHL, en su apartado 1, establece: " 1 .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 de la transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos"

Así mismo, tal y como hace constar el Tesorero Municipal en su informe, en consultas vinculantes de fecha 23 de enero de 2014 y 6 de febrero del mismo año, la Dirección General de tributos mantuvo que el IIVTNU debe calcularse de acuerdo a las reglas del tan referido artículo 107 TRLHL, tomando como base el valor catastral, con base a los siguientes argumentos:

- El impuesto no somete a tributación una plusvalía real, sino una plusvalía cuantificada de forma objetiva.
- La base imponible no admite prueba en contrario, salvo lo que pudiera derivarse de una valoración realizada por la Dirección General del Catastro.
- En los años de expansión inmobiliaria el Ayuntamiento no podía atribuir un mayor valor fundamentado que el incremento real era superior al derivado de las reglas del artículo 107 TRLHL.

Por otra parte, el artículo 89.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , establece que "Los órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos deberán aplicar los criterios contenidos en las consultas tributarias escritas a cualquier obligado, siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias de dicho obligado y los que se incluyan en la contestación a la consulta."

El transcrito artículo 107 del TRLHL dispone que la base imponible del impuesto se determina aplicando al valor del terreno (el valor a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, es decir, el valor catastral) un porcentaje que, a su vez es el resultado de multiplicar el coeficiente establecido por el ayuntamiento, dentro del límite legal, por el número de años de generación del incremento.

De este modo la cuantía del impuesto aumenta en función del número de años transcritos entre la adquisición y la transmisión del terreno (con un máximo de 20 años), con total independencia de la ganancia real obtenida con la transmisión del terreno.

La regla de determinación de la base imponible del IIVTNU establecida por el TRLRHL no es una presunción ni una regla probatoria, sino una regla de valoración que permite cuantificar la base imponible a través de un método objetivo. El impuesto no somete a tributación una plusvalía real, sino una plusvalía cuantificada de forma objetiva. Así, el porcentaje de incremento máximo anual del 3% para los períodos de 15 a 20 años, es una regla objetiva disociada de la realidad, que puede ser inferior o superior al incremento real del terreno. Del mismo modo, la Ley utiliza el valor catastral del suelo en el momento de devengo, con independencia de cuando fue determinado el mismo.

Por tanto la base imponible determinada conforme a las reglas del artículo 107 del TRLRHL no admite prueba en contrario.

El IIVTNU es claramente un impuesto instantáneo porque su hecho imponible queda concluso, perfectamente realizado en un momento concreto: cuando tiene lugar la transmisión del terreno o la constitución o transmisión del derecho real de uso y disfrute sobre el mismo. Y ese momento concreto depende de cuál ha sido el negocio jurídico a través del cual se hayan producido las transmisiones, siendo importante tener en cuenta que el IIVTNU tiene el devengo desde, al menos, dos perspectivas. En primer lugar, por lo que hace al hecho imponible, porque lo único relevante es la condición del terreno en el momento del devengo, siendo historia lo que haya podido suceder previamente mientras el terreno hubiera estado en el patrimonio del contribuyente. Y en segundo lugar, será la fecha final de cómputo del período de generación del incremento.

Así el artículo 609.2 de nuestro Código Civil establece que "la propiedad y demás derechos reales se adquieren y se transmiten por la ley, por donación, por sucesión testada e intestada, y por consecuencia de ciertos contratos mediante la tradición". La tradición es la entrega de la cosa cumpliendo ciertos requisitos, y es precisamente la alusión a la misma la que introduce la teoría del título y el modo en el ordenamiento jurídico español (ya que no señala que la propiedad se transmite mediante contratos sino "mediante tradición", por consecuencia de esos contratos) En nuestro ámbito, ya lo ha dicho en reiteradas ocasiones el Tribunal Supremo, STS 15/01/2002 (RJ 2002/859): "Pero, como a mayor abundamiento, según ya se ha apuntado, para que el contrato de compraventa inmobiliaria, de naturaleza consensual, genere, en el devenir de su plena consumación, la transmisión del propiedad de lo vendido (y con ella, el devengo del impuesto aquí controvertido), se requiere la plasmación de un mecanismo instrumental complementario (coetáneo o sucesivo) de "tradición", nuestro ordenamiento jurídico exige, con base en los artículos 609 , 1095 y 1462 del Código Civil , que, además del negocio jurídico, contrato o "título" en que se materialice el acuerdo de voluntades de vender y comprar, concorra la tradición, "traditio" o "modo", o sea, la "puesta de la cosa vendida en poder y posesión del comprador", en cualquiera de las modalidades previstas en los artículos 1462 a 1464 del citado Código Civil "

En el presente caso, el bien fue transmitido a un tercero que adquirió los terrenos por lo que se produjo la tradición del bien y por tanto el devengo del impuesto. En relación a las subastas judiciales y administrativas, debemos tener en cuenta que el Tribunal Supremo ha forjado su doctrina, fijando este momento como el del devengo, entre otras en las SSTs de 20/6/1956 , 24/10/1980 , 15/7/1991 , 26/11/1994 y 13/3/1997 . En todas ellas se considera el acto judicial de aprobación del remate como eje central de todo el mecanismo procedimental de la enajenación y de los demás actos, embargo, tasación, subasta, pago del precio, asunción de cargas y entrega de bienes; en definitiva, el devengo se produce en la fecha de adjudicación del inmueble en la subasta pública judicial, o como en el presente caso, subasta pública notarial.

Debemos tener en cuenta que en los llamados " años del boom inmobiliario", en los que el valor de mercado de los inmuebles se incrementaba muy por encima de los valores catastrales, cuando este Ayuntamiento, o cualquier otro, realizaba una comprobación tributaria, solo podía comprobar que la cuota del impuesto ingresada se había determinado aplicando correctamente las normas reguladoras del TRLRHL, sin que pudiera atribuir un valor mayor fundamentado en que el incremento real del terreno era superior al derivado de las reglas del artículo 107 del TRLRHL.

En el presente caso, el Juzgador a quo, estableció en su fundamento de derecho tercero de la sentencia que hoy se recurre, establece "En el presente caso, se llevó a cabo una pública subasta en sede judicial que quedó desierta, seguida de una subasta notarial donde el precio pagado fue notoriamente inferior al catastral, sin embargo, no se hizo mención alguna al precio establecido de salida de esa subasta, que fue establecido por la entidad actora y que fue muy superior al precio por el que finalmente la finca fue adjudicada. Nos encontraríamos aquí ante el gravamen de un incremento potencial pero no de un incremento ficticio, pues a mayor obtención de renta ha renunciado el contribuyente al convenir un precio de transferencia, renunciando el contribuyente vendiendo este elemento patrimonial por debajo de su valor.

Sin embargo, debemos tener en cuenta que cualquier negocio jurídico a través del cual se produzca la transmisión de la propiedad supondrá el devengo del impuesto, ya se trate de una compraventa, de una permuta, de una aportación no dineraria, de una adjudicación en pago de una deuda, de una donación de una adjudicación de inmueble en pago de la cuota de liquidación que corresponda al socio en la liquidación de una sociedad, de la liquidación de una cuenta de participación, pues el objeto de este impuesto es el incremento de valor objetivo puesto de manifiesto como consecuencia de aquella transmisión.

En los casos en los que, como el que nos ocupa, se ha procedido a su venta en pública subasta notarial, el devengo se produce porque se ha conseguido por los Administradores concursales transmitir el bien al acreedor o a un tercero, devengándose el impuesto y siendo sujeto pasivo del mismo el adjudicante, que es el que realmente transmitió, no pudiendo gravar al adjudicatario.

El legislador, pudo escoger entre diversas fórmulas para determinar la base imponible, sin embargo, optó por la establecida en el artículo 107 del TRLRHL, y con ello, ha configurado por ley todos los elementos del tributo en función de dicho método de cuantificación.

La ley, solo toma en consideración el valor catastral en el momento del devengo, no teniendo en cuenta otros valores, como puede ser el precio de la transmisión, el valor de mercado de dicho momento, cuál fue el valor catastral cuando se adquirió el terreno o su valor de adquisición. Tampoco calcula el incremento del valor del terreno por diferencia entre un valor en el momento de la transmisión y un valor en el momento de la adquisición, pudiendo dicha diferencia ser la existente entre los valores catastrales en ambos momentos, o entre el valor de la enajenación y el valor de la adquisición, o cualquier otra.

Es fundamental, tener en cuenta que el fundamento de este impuesto no es tanto gravar el incremento "real" provocado por el titular del terreno por diferencia entre unos precios de venta y compra, sino que se trata de gravar el incremento de valor del terreno como consecuencia de la acción urbanística del propio municipio donde se encuentra. Queda claro, que lo que se pretende con este impuesto es que el sujeto pasivo devuelva a la colectividad parte del beneficio generado con el desarrollo urbanístico de la finca. Teniendo la participación de la comunidad en las plusvalías urbanísticas su apoyo en la propia Constitución Española. Así, su artículo 47 dispone que "la comunidad participará en las plusvalías que genera la acción urbanística de los entes públicos".

Por tanto, en el presente caso, la transmisión onerosa del bien inmueble de naturaleza urbana determina el devengo del IIVTNU, calculándose la base imponible de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 107 del TRLRHL.

En relación al valor del terreno, se entenderá por tal el que tuviera a efectos de IBI, esto es el valor catastral, a la fecha del devengo. La pregunta que deberíamos hacer es ¿pudo el actor discutir el valor catastral tomado en cuenta por el Ayuntamiento?, efectivamente sí, siempre que hubiera acreditado que se encontraba mal calculado, porque en caso contrario, efectivamente, no tuvo posibilidad de discutirlo, pero es que, es más, para el caso de que si en los valores catastrales se hubieran cometido error a la hora de su fijación, los TSJ admiten la posibilidad de impugnar el valor catastral incluso en los casos en los que hubiera adquirido firmeza. En el presente caso, la parte actora no procedió a impugnar dicho valor catastral. Así la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía -Granada- de 4-3-2002 (JUR 2002/137474): "Como hemos dejado indicado, el artículo 108.3 de la Ley 19/1998, establece una regla de valoración que remite al valor catastral, por lo que la prueba en contrario debe dirigirse a demostrar que el valor catastral tomado en consideración no es el adecuado, en éste caso, por las razones que se alegan de la supuesta falta de aprovechamiento o edificabilidad del terreno dado el sometimiento a las servidumbres de la carretera colindante y a su destino a sistema de viario y espacios libres. En tal sentido conviene recordar que la modificación del artículo 108 apartaado tercero, de la LHL producida por Ley 50/1998, de 30 de diciembre, en el sentido de solventar aquellos supuestos de falta de valor catastral, o discordancia entre el valor catastral aprobado y las eventuales modificaciones de planeamiento, si bien no es de aplicación al presente supuesto, porque se trata de liquidación anterior a su vigencia, profundiza aún más en ese sistema de remisión plena al valor catastral. En definitiva, lo que la parte actora debería haber demostrado y no lo ha hecho es que el valor catastral aplicado, cuya existencia y vigencia no se cuestiona, no tuvo en consideración las condiciones urbanísticas que afectan al inmueble, pues del hecho de su afección a sistemas generales no se desprende sin más la ausencia de valor ni se demuestra que el asignado catastralmente no tuviera en consideración tales circunstancias. Tampoco se alega falta de notificación ni de vigencia del valor catastral aplicado por lo que en definitiva, y en virtud de las reglas de la carga de la prueba, la actora no ha demostrado que el valor catastral aplicado no sea el que determina el valor del inmueble a efectos de establecer la base imponible". En el presente caso, la parte actora no procedió a efectuar actividad impugnatoria alguna sobre los valores catastrales, estando notificados los mismos en legal forma. En cualquier caso, dicha impugnación debió efectuarse ante la Administración competente, es decir, ante la Administración responsable



de su determinación, cual es, la Gerencia Territorial del Catastro, la cual no consta acreditada que se haya llevado a cabo. La única excepción en la que no se parte necesariamente del valor catastral sería en la expropiación forzosa, cuando el justiprecio es menor que el valor catastral. Así lo dispone el artículo 107.2 del Real Decreto Legislativo 2/2004, no pudiendo crear identidad este supuesto con las transmisiones en pública subasta y la pretensión de determinar el incremento gravado a partir del precio de adjudicación, aplicando analógicamente el artículo 108 de la LHL, supuesto que trataba la STSJ de Cataluña de 23 de mayo de 2000 (JT 2000/1675), argumentando el tribunal la falta de identidad de razón para la aplicación analógica de la norma. Por lo que en el caso que nos ocupa, al tratarse de una subasta notarial, solo puede aplicarse el impuesto según el valor catastral del bien. Así la referida sentencia establece en su Fundamento de Derecho Tercero: "El párrafo tercero del repetido artículo 108 prevé que "en las transmisiones de terrenos, el valor de los mismos en el momento del devengo será el que tenga fijado en dicho momento a efectos del Impuesto de Bienes Inmuebles". La aplicación por analogía de lo previsto por la Ley para supuestos de expropiación a las subastas judiciales, que propugna la Sociedad demandante, no puede prosperar por cuanto frente al precepto genérico de aplicación analógica de la Ley previsto en el artículo 4.1 del Código Civil, deben prevalecer los específicos de la Ley General Tributaria, concretamente el artículo 10 a) según el cual se regularán en todo caso por ley la determinación del hecho imponible, del sujeto pasivo, de la base, del tipo de gravamen, del devengo y de todos los demás elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria; y, especialmente, el artículo 23.3 que rechaza la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible o el de las exenciones o bonificaciones. Pero es que, además, entre la venta en subasta y la expropiación forzosa no se da la "identidad de razón" que exige el artículo 4.1 del Código Civil para aplicar la analogía. En la ejecución hipotecaria el precio de adjudicación depende de las ofertas de los postores, influidas por múltiples circunstancias coyunturales. En la expropiación forzosa, el justiprecio de los terrenos se fija por la Administración- sin perjuicio de su control jurisdiccional- y los bienes salen del comercio para quedar adscritos a los fines públicos que justifican la expropiación. Notemos de paso las contradicciones en que incurre la recurrente que aquí defiende el precio alcanzado en la subasta como módulo para el cómputo de la plusvalía y en otros procesos- según ella misma nos dice- lo impugna como lesivo. Procesos que, en caso de prosperar, resultarían contradictorios con una eventual estimación del recurso, lo que no se produce a la inversa, es decir, la desestimación del presente recurso deja expedita la impugnación del precio por lesión "ultra dimidium". Ello sin contar con que el artículo 110.2 de la Ley de Haciendas Locales posibilita la devolución del impuesto satisfecho si la transmisión es anulada"

Dicho lo anterior, y con todos los respetos al Juzgador a quo, solo en estrictos términos de defensa de esta parte, no es misión del Juzgador contencioso sustituir reglas de cuantificación distintas a las establecidas por en la legislación de haciendas locales. La función de los jueces no es hallar o aplicar el método más adecuado o idóneo para calcular el incremento de valor de los terrenos, ni entender que la minusvalía invocada sea una condición tributaria que vacíe de contenido la regulación del devengo del impuesto establecida en el artículo 104 de la LHL, considerándola como una ficción de no sujeción al tributo.

Si la regulación establecida en la LHL no le parecía justa o correcta, debió plantear cuestión de inconstitucionalidad pero no cambiar el sentido de una Norma, pues esta es la forma de garantizar el control concreto de la constitucionalidad de la Ley, que no puede ser desvirtuada por un uso no acomodado a su naturaleza y finalidad propias, toda vez que este impuesto no contempla la posibilidad de que la transmisión haya generado minusvalías. Pues, es indudable que dentro de las facultades del Juez se encuentra la facultad de juzgar, privativa de los Jueces y Tribunales del Poder Judicial por mandato de la propia Constitución (art 117.3), la de seleccionar la norma jurídica aplicable al caso concreto, su interpretación y la subsunción en ella de los hechos ( SSTC 76/1995, de 22 de mayo y 173/2002, de 9 de octubre, pero, una vez seleccionada la norma aplicable al caso concreto, si le surgen dudas sobre su posible contradicción con las normas que integran el bloque de la constitucionalidad definido en el artículo 28 LOTC, al Juez le asisten dos opciones: bien despejar esas dudas mediante la realización, de forma fundada, de un juicio de validez de la norma aplicable; bien, plantear cuestión prejudicial sobre su eventual invalidez al Tribunal Constitucional. Por lo que si el juez no plantea la cuestión de inconstitucionalidad, está obligado a aplicar la ley.

Debemos preguntarnos, ¿qué es lo que quiere gravar el legislador? Sin duda, las plusvalías generadas por los terrenos de naturaleza urbana, cuando las mismas se realicen efectivamente con la transmisión del terreno, el legislador no valora la capacidad económica gravada por su importe real, ya que lo sustituye por un sistema de estimación objetiva. Lo que pretende gravar el impuesto no es el incremento de valor real experimentado por el terreno, sino el que resulte de aplicar las valoraciones contenidas en la LRHL.

Así, este Ayuntamiento lo único que pudo hacer fue comprobar que se había procedido a aplicar correctamente las normas reguladoras del impuesto, sin que pudiera atribuir valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas, pues el Ayuntamiento está obligado a aplicar el sistema objetivo de determinación de la base imponible del artículo 104 de la LHL de 2004.

SEGUNDA. Tal como se ha indicado en la sentencia impugnada por medio de este recurso, no se ha valorado debidamente la prueba practicada, pues por la documental aportada, concretamente del examen de los documentos que se aportaron con la contestación a la demanda (documento 1, 2, 3, 4 y 5), se desprende que la parte actora interpuso contra el Excmo. Ayuntamiento un procedimiento de responsabilidad patrimonial, en el que establecieron como precio de la finca, la cantidad de 72.655.540,28 euros. Este procedimiento fue interpuesto a consecuencia de la anotación preventiva de embargo que el Excmo. Ayuntamiento de Caravaca efectuó sobre la finca, siendo este acto también recurrido por la actora y una vez resuelto este procedimiento a favor de esta Administración es cuando la parte actora decidió llegar a un acuerdo a fin de no continuar adelante con el procedimiento por responsabilidad patrimonial, lo que dio lugar a que el litigio terminara mediante Auto 297/2014, de 2 de diciembre de 2014, que homologó el acuerdo alcanzado entre las partes, con autoridad de cosa juzgada.

Queda pues fuera de toda duda que, contrariamente a lo que se afirma en la Sentencia (Fundamento de Derecho Tercero último párrafo), que la reclamación realizada por la Administración Concursal por el concepto de responsabilidad patrimonial del Ayuntamiento, finalizó sin estimación de dicha reclamación. Continúa la sentencia diciendo que el valor allí manejado no vinculó a la Administración en modo alguno ni generó ninguna expectativa de cobro. Pues, fue la propia parte actora del procedimiento ordinario 246/2012, la que mantuvo en su demanda de responsabilidad patrimonial la valoración de la finca en los citados 72.655.540,28 euros, manteniendo dicha valoración hasta la fecha de presentación del escrito de desistimiento del procedimiento, el 2 de diciembre de 2014. Si bien dicho desistimiento tuvo su causa en la desestimación de la demanda previamente presentada contra este Ayuntamiento por la anotación preventiva de embargo de la finca llevada a cabo por esta Administración. No podemos mostrar nuestra conformidad con la sentencia, ya que la parte actora, mantuvo aquella valoración de más de 72 millones de euros para reclamar contra esta Administración, hasta la presentación del escrito de desistimiento, siendo el mismo de fecha posterior a la liquidación del impuesto, así la parte, una vez que se liquidó el impuesto, decidió establecer una cuantía muy inferior a efectos tributarios.

A la vista de estos argumentos, debemos traer a colación que la doctrina de los actos propios tiene su último fundamento en la protección de la confianza y en el principio de la buena fe, que impone un deber de coherencia y limita la libertad de actuación cuando se han creado expectativas razonables ( SSTS 9 de diciembre de 2010 ). El principio de que nadie puede ir contra sus propios actos tiene aplicación cuando lo realizado se oponga a los actos que previamente hubieren creado una situación o relación de derecho que no podía ser alterada unilateralmente por quien se hallaba obligado a respetarla ( SSTS 9 de 2010, 7 de diciembre de 2010 , 25 de febrero de 2013 ). Significa en definitiva, que quien crea en una persona una confianza en una determinada situación aparente y la induce por ello a obrar en un determinado sentido, sobre la base en la que ha confiado, no puede pretender que aquella situación era ficticia y que lo que debe prevalecer es la situación real, lo que referido al presente caso, el actor fue el que valoró la finca y reclamó por medio de la vía jurisdiccional una responsabilidad patrimonial de esta Administración de más de 72 millones de euros, solicitando posteriormente el desistimiento a la vista de que habían sido desestimadas sus pretensiones en el anterior proceso judicial en relación a la anotación preventiva de embargo que efectuó este Excmo. Ayuntamiento para asegurar el pago de los tributos de la mercantil hoy actora.

Pongamos el ejemplo invertido, si la mercantil Golden Sky hubiera visto estimadas sus pretensiones en el procedimiento instado contra esta Administración por la anotación preventiva efectuada por esta Administración, ¿ hubiera desistido del procedimiento de responsabilidad patrimonial?, la respuesta es clara, efectivamente no lo hubiera hecho y por tanto, hubiera mantenido el valor de la finca en los citados 72.655.540,28 euros, encontrándose este procedimiento ordinario tramitándose en el JCA n° 1 de Murcia en el momento de la liquidación del impuesto objeto del presente recurso.

Por consiguiente, el razonamiento de la Sentencia parte de una premisa errónea, al considerar que no se había determinado el valor de la finca por la propia parte actora.

TERCERA. Es por ello, que nos vemos obligados a llamar la atención a la Sala a la que nos dirigimos por el hecho de que en la sentencia no se ha interpretado ni tampoco aplicado el artículo 104, 107 y 110 de LRLH, que reconoce el derecho a la liquidación del impuesto de plusvalía por la enajenación de la finca "El Roblecillo".

Al no admitir prueba en contrario la base imponible determinada conforme a las reglas del artículo 107 del TRLRHL, y por ende, ser de aplicación el impuesto de plusvalía, en caso de que por la Sala a la que me dirijo

cuestionen la constitucionalidad de esta norma legal, con carácter previo a resolver sobre el fondo de este Recurso, deberían plantear la cuestión suscitada ante el Tribunal Constitucional para la revisión de constitucionalidad de la norma.

Como señala el artículo 35 de la LOTC , las normas que han de aplicarse para la resolución de la controversia tienen carácter de normas legales.

En el presente caso nos encontramos con la regulación de un tributo local como es el incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, que efectúa la Ley de Haciendas Locales de 2004.

En este sentido, debemos señalar que en lo que concierna a los artículos 104 y 107 de la LHL, solo el Tribunal Constitucional puede disipar cualquier duda, pende en la actualidad ante ese Tribunal Constitucional los Recursos de inconstitucionalidad de las CCAA de la Rioja y de Castilla León cuyo objeto es la Ley Orgánica 1/10 de 19 de febrero de Modificación de las Leyes Orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial.

Con la cuestión de constitucionalidad, tiene su fin en analizar la constitucionalidad de los citados artículos 104, 107 y 110 de la LHL, toda vez que los Ayuntamientos están facultados para establecer el sistema de autoliquidación por el sujeto pasivo, que llevará consigo el ingreso de la cuota resultante de la misma. Respecto de dichas autoliquidaciones, el Ayuntamiento correspondiente sólo podrá comprobar que se han efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas.

Dado el carácter de tributo local, el artículo 110.4 de la Ley de Haciendas Locales de 2004 que dispone:

"Los Ayuntamientos quedan facultados para establecer el sistema de autoliquidación por el sujeto pasivo, que llevará consigo el ingreso de la cuota resultante de aquella dentro de los plazos previstos en el apartado 2 de este artículo. Respecto de dichas autoliquidaciones, el ayuntamiento correspondiente solo podrá comprobar que se han efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas"

De ello se desprende que el artículo 110.4 de la LHL proscribiera cualquier prueba en contrario en la determinación de la base imponible del tributo, reduciéndose las posibilidades impugnatorias en vía administrativa o económico-administrativas local o en vía contenciosa a la "aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto", sin que, como señala la norma transcrita supra puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas por supuesto, sin que pueda promoverse, por cuanto ésta vedado, un procedimiento de comprobación de valores.

Por último, la parte apelada, se opone al recurso de apelación solicitando la confirmación de la sentencia por sus propios argumentos. Alega en concreto:

1) Se alza la apelación contra la Sentencia dictada en la instancia que, estimando la demanda, declaró la nulidad de las liquidaciones tributarias giradas por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) por la venta en subasta pública notarial de las parcelas que integran la finca "El Roblecillo" (por importes de 1.416.775,69 euros y 68.215,85 euros).

Con el debido respeto, todo el recurso de apelación consiste en la reiteración de los argumentos esgrimidos por la Corporación demandada en la primera instancia, como si de una simple repetición del proceso se tratase.

Ya la Sala a la que tenemos el honor de dirigirnos ha recordado la exacta naturaleza del recurso de apelación, pues aun gozando Tribunal ad quem de plena competencia revisora, "no es admisible, en esta fase del proceso, plantear, sin más el debate sobre los mismos términos en que lo fue en primera instancia, como si en ella no hubiera recaído sentencia, pues con ello se desnaturaliza la función del recurso" ( Sentencia núm. 855/2016 de 10 noviembre del Tribunal Superior de Justicia de Murcia, JUR \2016\263134).

Ello supone un serio vicio de técnica procesal del recurso al que nos oponemos, que por sí mismo invalida su planteamiento. Planteamiento que, por cierto, parte del reconocimiento de los siguientes hechos objetivos y probados en la instancia:

Que mi mandante, empresa en concurso, vendió en pública subasta la finca "El Roblecillo" por un precio cierto de 5.107.500 euros (Documento 2 del expediente); Que ese valor y el hecho objetivo de que la venta implicaba

una disminución o pérdida patrimonial fue asumido expresamente por la Administración (vid. el informe del Tesorero Municipal y los escritos de contestación, conclusiones y apelación).

Ante estos hechos indiscutibles, asumidos por todas las partes y declarados en Sentencia, todo el argumentado del recurso de apelación decae necesariamente pues se limita a reiterar lo ya alegado en su escrito de contestación a la demanda.

2) Efectivamente, el recurso de apelación se construye mediante un alegato rigorista y formalista de la regulación del impuesto municipal aplicado, sin cuestionar los datos fácticos de partida.

El Ayuntamiento apelante pretende que se apliquen de manera automática y acrítica los preceptos reguladores de la cuantificación de la base imponible del impuesto coloquialmente llamado "plusvalía municipal". Insiste en dicha aplicación y no combate ni expone error alguno de la Sentencia, cuando ésta razona que como sucede con todo tributo habrá que estar a la mecánica tributaria básica para determinar, primero, si un hecho está sujeto al impuesto y sólo luego proceder a su liquidación y exacción.

Nada de eso le convence al apelante, que puede discrepar legítimamente pero no ignorar la Sentencia ni sus sólidos argumentos.

Como ya alegamos en su momento, el nacimiento de una obligación tributaria exige la concurrencia del hecho imponible ( artículo 20.1 Ley General Tributaria ). Sólo entonces entran en juego las reglas sobre el devengo y el cálculo de la base imponible para determinar la cuota tributaria ( artículo 50 Ley General Tributaria ). A los efectos del impuesto de plusvalía, si no se ha producido un incremento de valor en la transmisión de unos terrenos, entonces no se ha producido el presupuesto (el hecho imponible) del artículo 104 de la Ley de Haciendas Locales .

Tan sensata interpretación normativa no puede descartarse ni relegarse como pretende el apelante mediante una genérica invocación al principio de legalidad, sosteniendo que el Ayuntamiento viene obligado a aplicar y exigir el impuesto legalmente regulado. Pues precisamente por mor del principio de legalidad que vincula a las Administraciones Públicas ( artículos 9.3 y 103.1 Constitución ), lo que impone la ley misma es la inexigibilidad del impuesto en tanto que no se ha producido el hecho imponible sujeto al mismo.

Este criterio hermenéutico, por cierto, es el acogido por la jurisprudencia menor, de un buen número de los Tribunales Superiores de Justicia que se han enfrentado a la problemática tributaria generada con la gravísima crisis que sufre el país en los últimos años. Sin ánimo de exhaustividad y a efectos ilustrativos podemos invocar las más recientes resoluciones judiciales:

- Sentencias núm. 444/2016 de 27 de Abril, núm. 47/2016 de 26 de Enero y núm. 819/2015 de 8 Octubre del Tribunal Superior de Justicia de Madrid ;
- Sentencias núm. 262/2016 de 8 de Marzo (JUR 2016\ 128935 ) y núm. 805/2013 de 18 Julio, (JUR\2013\310234) del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña ;
- Sentencia núm. 249/2015 de 1 Octubre del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja (JT 2015 \1433).

Todas las cuales - y otras de Valencia, Aragón, etc. - comparten el criterio de que cuando se acredite que en el caso concreto no ha existido incremento alguno, no tendrá lugar el presupuesto de hecho fijado por la ley para configurar el tributo (art. 104.1 LHL), y este no podrá exigirse, por más que la aplicación de las reglas del art. 107.2 siempre produzca la existencia de teóricos incrementos.

Sólido criterio judicial que viene a refutar por su base el recurso de apelación que impugnamos.

3) Siendo consciente el apelante de la línea jurisprudencial expuesta anteriormente, pretende "curarse en salud" y aboga y propone a la Sala que el Juzgador a quo debía haber planteado -una cuestión de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional antes de resolver el caso.

Necesariamente debemos advertir a la Sala que el Ayuntamiento ahora apelante se opuso expresamente en la instancia (escritos de contestación y de conclusiones) a que por el Juzgado se plantease tal cuestión de inconstitucionales. Curioso cambio de parecer que no se compadece con la obligada coherencia que las partes deben mantener en el proceso.

En todo caso, sucede que justo hace escasas fechas el Tribunal Constitucional ha dictado su Sentencia de 16 de febrero de 2017 (Cuestión de inconstitucionalidad núm. 1012-2015), resolviendo la cuestión planteada por el

Juzgado de lo Contencioso- Administrativo núm. 3 de Donostia sobre los arts. 1 , 4 y 7.4 de la Norma Foral 16/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana del Territorio Histórico de Gipuzkoa y con los arts. 107 y 110.4 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo , por el que se aprueba el texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales.

Y hete aquí que la doctrina establecida por el Tribunal Constitucional se alinea con la posición doctrinal mayoritaria y falla declarando inconstitucional la regulación foral del impuesto municipal en tanto que somete a tributación incrementos irreales, gravando indebidamente situaciones de verdaderas pérdidas o decrementos.

Ya debemos aclarar que aun cuando la norma declarada inconstitucional sea autonómica (foral), dichas normas son un reflejo o copia literal de los preceptos equivalentes de la Ley estatal y por tanto la doctrina establecida es aplicable mutatis mutandis a nuestro caso.

Para no incurrir en errores de lectura, transcribimos los fundamentos más relevantes de la resolución constitucional:

F.j.2 : "El art. 31.1 CE establece el deber de todos de contribuir "al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica" incorporando «un auténtico mandato jurídico, fuente de derechos y obligaciones» ( SSTC 182/1997, de 28 de octubre, FJ 6 ; 245/2004, de 16 de diciembre, FJ 5 ; 189/2005, de 7 de julio, FJ 7 ; y 100/2012, de 8 de mayo , FJ 9), del que no sólo se deriva una obligación positiva, la de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, sino también un derecho correlativo, como es, el de que «esa contribución solidaria sea configurada en cada caso por el legislador según aquella capacidad» ( SSTC 182/1997, de 28 de octubre, FJ 6 ; y 107/2015, de 28 de mayo , FJ 2).

(...) en ningún caso podrá el legislador establecer un tributo tomando en consideración actos o hechos que no sean exponentes de una riqueza mal o potencial, o, lo que es tomismo, en aquellos supuestos en los que la capacidad económica gravada por el tributo sea, no ya potencial, sino inexistente, virtual o ficticia [entre las últimas, SSTC 19/2012, de 15 de febrero, FJ 7 ; 53/2014, de 10 de abril, FJ 6.b )y 26/2015, de 19 de febrero . FJ 4 a) J. Esto es, si el hecho imponible «es el acto o presupuesto previsto por la ley cuya realización, por exteriorizar una manifestación de capacidad económica, provoca el nacimiento de una obligación tributaria» ( SSTC 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 4 ; y 96/2013, de 23 de abril , FJ 12), es patente que el tributo tiene que gravar un presupuesto de hecho revelador de capacidad económica [ SSTC 276/2000, de 16 de noviembre, FJ 4 ; y 62/2015, de 13 de abril ], por lo que «tiene que constituir una manifestación de riqueza» ( SSTC 37/1987, de 26 de marzo , FJ 13;y 276/2000, de 16 de noviembre , FJ 4), de modo que la «prestación tributaria no puede hacerse depender de situaciones que no son expresivas de capacidad económica» ( SSTC 194/2000, de 19 de julio, FJ 4 ; y 193/2004, de 4 de noviembre , FJ 5). "

Razona el Tribunal Constitucional que el art. 31.1 CE se erige en un principio ordenador del sistema tributario ( SSTC 19/1987, de 17 de febrero, FJ 3 ; y 193/2004, de 4 de noviembre , FJ 5) que opera singularmente respecto de cada persona [ SSTC 27/1981, de 20 de julio, FJ 4 ; 7/2010, de 27 de abril, FJ 6 ; y 19/2012, de 15 de febrero , FJ 4 a)].

Por ello aun cuando un sistema de cuantificación objetiva de la capacidad económica es válido 11 es importante tener presente que una cosa es gravar una renta potencial (el incremento de valor que presumiblemente se produce con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana) y otra muy distinta es someter a tributación una renta irreal, diferencia ésta que es importante subrayar «porque, si así fuese, es evidente que el precepto cuestionado sería contrario al principio constitucional de capacidad económica, dado que -como hemos venido señalando- dicho principio quiebra en aquellos supuestos en los que la capacidad económica gravada por el tributo sea no ya potencial sino inexistente o ficticia» (STC295.12006, de 11 de octubre, FJ :5)." (F.J.3 STC/2017). Y continúa el Tribunal:

11 (...) Así las cosas, al establecer el legislador la ficción de que ha tenido lugar un incremento de valor susceptible de gravamen al momento de toda transmisión de un terreno por el solo hecho de haberlo mantenido el titular en su patrimonio durante un intervalo temporal dado, soslayando, no solo aquellos supuestos en los que no se haya producido ese incremento, sino incluso aquellos otros en los que se haya podido producir un decremento en el valor del terreno objeto de transmisión, lejos de someter a gravamen una capacidad económica susceptible de gravamen, les estaría haciendo tributar por una riqueza inexistente, en abierta contradicción con el principio de capacidad económica del citado art. 31.1 CE ."

Concluyendo el Tribunal Constitucional en su F.J.7:

"(...) debe dejarse bien sentado que el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual. Lo es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica, esto es aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión."

Poco más hemos de añadir ante la contundencia del Tribunal, que supone en la práctica la refutación absoluta e íntegra de los argumentos principales de la apelación.

4) Finalmente, el recurso de apelación reitera otro argumento ya alegado en la instancia, según el cual el demandante había establecido previamente un valor millonario de la finca transmitida, en una reclamación por responsabilidad patrimonial que cifró en 72 millones de euros, lo cual según el apelante conforma un acto propio que no se puede ignorar.

Ningún alegato nuevo formula el apelante, que reitera lo ya dicho como si no se hubiere dictado la Sentencia que impugna. Y lo hace reiterando un error conceptual grave: no estamos ante ningún acto propio como tal del entonces demandante.

Mi mandante no realizó ningún acto jurídico de transmisión o gravamen de su propiedad que le vinculase. El apelante quiere ignorar el hecho objetivo de que formular una reclamación no es equivalente a realizar ninguna transmisión ni genera ningún efecto vinculante ni para el reclamante ni para la Administración, sobre todo si esa reclamación no es estimada pues no culminó con ningún acto administrativo ni judicial que reconociera efecto o valor alguno al supuesto valor al que ahora se aferra el apelante.

Tan es así que el Ayuntamiento giró las liquidaciones de la plusvalía prescindiendo de aquella reclamación.

No queremos reiterar lo ya dicho en la instancia pero sí debemos recordar que la doctrina de los actos propios, de creación jurisprudencial, es de aplicación estricta y exige identificar actos concretos que tengan capacidad real de vincular a sus destinatarios o a quienes actúen atendiendo específicamente a aquellos actos. Debemos estar ante actos claros, terminantes, nada ambiguos y que definan, alteren o creen una determinada situación que afecte a su autor. Y por ello esa doctrina no resulta aplicable cuando los actos carecen de trascendencia para producir un cambio jurídico ( Sentencias del Tribunal Supremo de 28 de enero de 2000 , 7 de mayo de 2001 , 25 de enero de 2002 ), aún menos, cuando el cambio de actitud obedece a una reacción ante nuevos hechos o actos. ( Sentencia del Tribunal Supremo de 8 mayo de 2008 , Sala 1ª).

Ni por el objeto de la reclamación ni por el momento ni por su ajenidad a la enajenación posterior de los terrenos cabe inferir acto propio alguno que impida o vete a mi mandante la impugnación de las liquidaciones por IIVTNU, pues ello supondría una inadmisibles limitación del derecho a la tutela judicial efectiva.

Mi mandante reaccionó acudiendo a los Tribunales cuando el Ayuntamiento le giró unas liquidaciones tributarias basadas en una concreta transacción patrimonial; es decir acciona frente a un actuar de la Administración concreto y singular que nada tiene que ver ni se ampara - en modo alguno - en la infructuosa reclamación de responsabilidad patrimonial intentada hace tiempo (estamos ante una situación diversa).

Por ello, el recurso de apelación yerra al invocar la doctrina de los actos propios, sin que pueda admitirse sus alegaciones al respecto dado que implicarían consagrar la exacción de un impuesto sobre un incremento patrimonial inexistente. La teoría del apelante supone burlar la doctrina jurisprudencial y constitucional antes expuesta, mediante un subterfugio por el cual se penaliza al interesado que en el correcto ejercicio de su derecho a la tutela judicial efectiva ( art.24.1 Constitución ) impugna ante los Tribunales un concreto acto administrativo.

## Segundo.

Se aceptan los hechos y fundamentos de Derecho de la sentencia apelada.

Procede señalar en primer lugar que el objeto del presente recurso de apelación solamente está constituido por la parte de la sentencia que estima el recurso en lo que se refiere a la venta en pública subasta notarial del terreno denominado el Roblecillo, esto es por declaración de nulidad por parte del Juzgador a quo del Acuerdo de la Junta de Gobierno Local de 18 de mayo de 2015 por el que se desestima el recurso de reposición interpuesto

contra la liquidación del impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, por la venta de la finca "El Roblecillo", ascendiendo las liquidaciones giradas a la cantidad de 1.416.775,69 euros.

Ningún pronunciamiento procede hacer por tanto respecto a la parte de la sentencia que después de rechazar la inadmisibilidad de los recursos de reposición acordada por el Ayuntamiento en resolución de Alcaldía nº. 1776/2015 en relación a las liquidaciones giradas por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana 201460799/0, 201460800/0, 201460801/0, 201460802/0 y 201460863/0, por importe de 68.215,85 euros, decide no entrar en el fondo del asunto por no haberlo hecho la Administración en el acto impugnado con base en la naturaleza revisora de la jurisdicción.

Esta Sala ya ha resuelto un supuesto idéntico al que nos ocupa en la sentencia nº 629/2017, recaída en el Rollo de Apelación nº 133/2017 seguido contra la sentencia nº. 159/16, de 29 de septiembre, del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 5 de Murcia , dictada en el procedimiento ordinario nº 56/16; y en la sentencia nº 593/17, de 16 de octubre, en el rollo de apelación nº 84/17 seguido por interposición de recurso de apelación contra la sentencia nº. 224/16, de 27 de septiembre, del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 1 de Murcia , dictada en el procedimiento ordinario nº 69/15. También se ha pronunciado en el mismo sentido en la sentencia 683/17, de 23 de noviembre (rollo de apelación 181/17 ) que se hace eco de las dos anteriores. Dice la Sala en esta última sentencia:

"Como se expone en las sentencias citadas, que reproducimos a continuación por razones de coherencia y unidad de criterio la cuestión a resolver consiste en determinar si, como sostiene el apelante, no hay prueba suficiente de la minusvalía, o como mantiene la sentencia apelada no se ha producido un incremento del valor de los terrenos y dicho extremo se acredita con la documental obrante en el expediente.

Es esta una cuestión que ha sido muy discutida, e incluso ha dado lugar a pronunciamientos contradictorios entre los distintos Juzgados y entre los Tribunales Superiores de Justicia. Esta polémica existente con respecto al IIVTNU, ha sido resuelta recientemente por el Tribunal Constitucional que ha dictado la sentencia de 11 de mayo de 2017 (rec. 4864/2016 ) resolviendo la cuestión de inconstitucionalidad planteada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Jerez de la Frontera en relación con el art. 107 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales , aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (LHL), por posible infracción del principio de capacidad económica ( art. 31.1 CE ).

En dicha sentencia el TC extiende la declaración de inconstitucionalidad a los arts. 107.1 y 107.2 a), pero no a las letras b), c) y d) del citado art. 107.2, y señala que el IIVTNU no es contrario al texto constitucional en su configuración actual, sino solo en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica, esto es, en las que no presentan aumento el valor del terreno al momento de la transmisión, pues el hecho de que el nacimiento de la obligación se haga depender de la transmisión de un terreno podría ser condición necesaria en la configuración del tributo, pero en modo alguno puede erigirse en una condición suficiente en un tributo cuyo objeto es el incremento del valor de un terreno, pues cuando no se ha producido ese incremento de valor del terreno transmitido, la capacidad económica pretendidamente gravada deja de ser potencial para convertirse en irreal o ficticia, violándose con ello el principio de capacidad económica del art. 31 CE .

El Tribunal Constitucional se hace eco de sentencias anteriores dictadas en el contexto de Normas Forales vascas ( SSTC 26/2017 y 37/2017 ), y señala textualmente:

En efecto, declaramos en una y otra Sentencia que, siendo constitucionalmente admisible que «el legislador establezca impuestos que, sin desconocer o contradecir el principio de capacidad económica, estén orientados al cumplimiento de fines o a la satisfacción de intereses públicos que la Constitución preconiza o garantiza», bastando con que «dicha capacidad económica exista, como riqueza o renta real o potencial en la generalidad de los supuestos contemplados por el legislador al crear el impuesto, para que aquél principio constitucional quede a salvo», ello debe hacerse sin que en ningún caso pueda «establecer un tributo tomando en consideración actos o hechos que no sean exponentes de una riqueza real o potencial, o, lo que es lo mismo, en aquellos supuestos en los que la capacidad económica gravada por el tributo sea, no ya potencial, sino inexistente, virtual o ficticia» ( SSTC 26/2017, FJ 3 ; y 37/2017 , FJ 3). Por esta razón precisamos a renglón seguido que, aun cuando «es plenamente válida la opción de política legislativa dirigida a someter a tributación los incrementos de valor mediante el recurso a un sistema de cuantificación objetiva de capacidades económicas potenciales, en lugar de hacerlo en función de la efectiva capacidad económica puesta de manifiesto», sin embargo, «una cosa es gravar una renta potencial (el

incremento de valor que presumiblemente se produce con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana) y otra muy distinta es someter a tributación una renta irreal» ( STC 26/2017 , FJ 3).

Resulta, entonces, que aun cuando de conformidad con su regulación normativa, el objeto del impuesto analizado es el "incremento de valor" que pudieran haber experimentado los terrenos durante un intervalo temporal dado, que se cuantifica y somete a tributación a partir del instante de su transmisión, el gravamen, sin embargo, no se anuda necesariamente a la existencia de ese "incremento" sino a la mera titularidad del terreno durante un período de tiempo computable que oscila entre uno (mínimo) y veinte años (máximo). Por consiguiente, basta con ser titular de un terreno de naturaleza urbana para que se anude a esta circunstancia, como consecuencia inseparable e irrefutable, un incremento de valor sometido a tributación que se cuantifica de forma automática, mediante la aplicación al valor que tenga ese terreno a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles al momento de la transmisión, de un porcentaje fijo por cada año de tenencia, con independencia no sólo del quantum real del mismo, sino de la propia existencia de ese incremento ( SSTC 26/2017, FJ 3 ; y 37/2017 , FJ 3). Sin embargo, parece claro que la circunstancia de que el nacimiento de la obligación tributaria se hiciese depender, entonces y también ahora, de la transmisión de un terreno, «podría ser una condición necesaria en la configuración del tributo, pero, en modo alguno, puede erigirse en una condición suficiente en un tributo cuyo objeto es el "incremento de valor" de un terreno. Al hecho de esa transmisión hay que añadir, por tanto, la necesaria materialización de un incremento de valor del terreno, exponente de una capacidad económica real o, por lo menos, potencial. Sin embargo, cuando no se ha producido ese incremento en el valor del terreno transmitido, la capacidad económica pretendidamente gravada deja de ser potencial para convertirse en irreal o ficticia, violándose con ello el principio de capacidad económica ( art. 31.1 CE )» ( STC 37/2017 , FJ 3).

Enjuiciando aquella regulación foral consideramos que «los preceptos cuestionados fingen, sin admitir prueba en contrario, que por el solo hecho de haber sido titular de un terreno de naturaleza urbana durante un determinado período temporal (entre uno y veinte años), se revela, en todo caso, un incremento de valor y, por tanto, una capacidad económica susceptible de imposición, impidiendo al ciudadano cumplir con su obligación de contribuir, no de cualquier manera, sino exclusivamente "de acuerdo con su capacidad económica" ( art. 31.1 CE )». De esta manera, al establecer el legislador la ficción de que ha tenido lugar un incremento de valor susceptible de gravamen al momento de toda transmisión de un terreno por el solo hecho de haberlo mantenido el titular en su patrimonio durante un intervalo temporal dado, soslayando aquellos supuestos en los que no se haya producido ese incremento, «lejos de someter a tributación una capacidad económica susceptible de gravamen, les estaría haciendo tributar por una riqueza inexistente, en abierta contradicción con el principio de capacidad económica del citado art. 31.1 CE » ( SSTC 26/2017, FJ 3 ; y 37/2017 , FJ 3). No hay que descuidar que «la crisis económica ha convertido lo que podía ser un efecto aislado la inexistencia de incrementos o la generación de decrementos en un efecto generalizado, al que necesariamente la regulación normativa del impuesto debe atender», pues las concretas disfunciones que genera vulneran «las exigencias derivadas del principio de capacidad económica» ( SSTC 26/2017, FJ 4 ; y 37/2017 , FJ 4).

Por las mismas razones debemos concluir aquí que el tratamiento que los preceptos cuestionados de la LHL otorgan a los supuestos de no incremento, o incluso de decremento, en el valor de los terrenos de naturaleza urbana, gravan una renta ficticia en la medida en que, al imponer a los sujetos pasivos del impuesto la obligación de soportar la misma carga tributaria que corresponde a las situaciones de incrementos derivados del paso del tiempo, está sometiendo a tributación situaciones de hecho inexpresivas de capacidad económica, lo que contradice frontalmente el principio de capacidad económica que garantiza el art. 31.1 CE . En consecuencia, los preceptos cuestionados deben ser declarados inconstitucionales, aunque solo en la medida en que no han previsto excluir del tributo las situaciones inexpresivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor ( SSTC 26/2017, FJ 3 ; y 37/2017 , FJ 3).

4. No salva la conclusión alcanzada anteriormente ninguna de las dos medidas invocadas por el Abogado del Estado que los Ayuntamientos podrían adoptar de conformidad con la normativa reguladora del impuesto: de un lado, la reducción de valor catastral en hasta un 60 por 100 durante los cinco años siguientes a su revisión; de otro, la actualización, incluso a la baja, de los valores catastrales.

a) Es cierto que los Ayuntamientos pueden reducir el valor catastral de los bienes inmuebles que hubiesen sido objeto de modificación como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, con carácter potestativo, hasta en un 60 por 100, provocando con ello, como efecto inmediato, una reducción del



importe del tributo cuestionado. En este sentido, el art. 107.3 LHL autoriza a los Ayuntamientos a introducir -con carácter potestativo- una reducción de hasta el 60 por 100 en el valor catastral del terreno cuando se haya modificado como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general (esa misma reducción era obligatoria hasta el año 2012; el art. 4 del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, la convirtió en potestativa).

De acuerdo a lo anterior, no sólo en aquellos supuestos en los que los Ayuntamientos no hayan previsto aquella reducción no quedaría sanada la situación que se considera inconstitucional, sino que también en aquellos otros en los que eventualmente hubieran podido prever la citada reducción, lo único que se estaría consiguiendo, caso de no estimarse un incremento, sería aminorar su importe, pero no evitarlo, lo que en modo alguno sanaría la vulneración del principio de capacidad económica del art. 31.1 CE.

b) También es cierto que los valores catastrales (los que sirven para la determinación del incremento de valor sometido a tributación) pueden ser objeto de una actualización, incluso a la baja, por aplicación de los coeficientes previstos en las leyes de presupuestos generales, consiguiéndose con ello, eventualmente, la reducción del importe del tributo cuestionado. En efecto, siendo consciente el legislador estatal de que las circunstancias del mercado inmobiliario han cambiado como consecuencia de la crisis económica y, por tanto, de que los valores catastrales a partir de los cuales se determina el incremento del valor sometido a tributación se han visto afectados negativamente, introdujo -desde el ejercicio 2014- la posibilidad de aplicar unos coeficientes de actualización del valor catastral que no sólo sirven, en unos casos, para aumentarlo, sino también, en otros supuestos, para reducirlo. A diferencia de lo que venía sucediendo hasta el año 2013, cuando se aplicaba un único coeficiente de actualización del valor catastral de los bienes inmuebles, el art. 16 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, dio nueva redacción al art. 32 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, para prever la posibilidad de actualizar los valores catastrales de los bienes inmuebles urbanos, a petición de los Ayuntamientos, siempre que se hubiesen puesto de manifiesto diferencias sustanciales entre los valores de mercado y los que sirvieron de base para la determinación de los valores catastrales vigentes, y siempre que hubiesen transcurrido al menos cinco años desde la entrada en vigor de los valores catastrales derivados del anterior procedimiento de valoración colectiva de carácter general.

Tradicionalmente se vino aplicando un único coeficiente de actualización del valor catastral de los bienes inmuebles. Sin embargo, tras la modificación operada por el art. 16 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, la ley de presupuestos generales del Estado ha venido introduciendo unos coeficientes de actualización de los valores catastrales para su adecuación con el mercado inmobiliario, que pueden ser al alza o a la baja. La reducción prevista en las diferentes leyes de presupuestos para aquellos inmuebles cuyas ponencias de valores fueron aprobadas a partir del año 2005 intenta adecuar el valor catastral al valor del mercado inmobiliario, a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles. De esta manera, en la medida que el valor catastral que tiene asignado el terreno al momento del devengo es el parámetro fundamental para determinar el incremento de valor que ha experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años (art. 107 LHL), no cabe duda de que la actualización de aquel valor, cuando lo sea a la baja, mediante la aplicación del coeficiente previsto en la correspondiente ley de presupuestos generales del Estado (en el caso de que el Ayuntamiento lo haya solicitado a la Dirección General del Catastro), provocará como consecuencia inmediata la reducción de la base imponible (incremento de valor) en el impuesto controvertido. Sin embargo, la reducción del incremento imputable al obligado tributario, en el supuesto de no estimarse un incremento, nuevamente solo serviría para minorar su importe, pero no para evitarlo, en abierta contradicción con el principio de capacidad económica del art. 31.1 CE.

5. Antes de pronunciar el fallo al que conduce la presente Sentencia, deben efectuarse una serie de precisiones últimas sobre su alcance:

a) El impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual. Lo es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica, esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión. Deben declararse inconstitucionales y nulos, en consecuencia, los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, «únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica» ( SSTC 26/2017, FJ 7 ; y 37/2017, FJ 5).

b) Como apunta el Fiscal General del Estado, aunque el órgano judicial se ha limitado a poner en duda la constitucionalidad del art. 107 LHL, debemos extender nuestra declaración de inconstitucionalidad y nulidad, por conexión ( art. 39.1 LOTC ) con los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, al art. 110.4 LHL, teniendo en cuenta la íntima relación existente entre este último citado precepto y las reglas de valoración previstas en aquellos, cuya existencia no se explica de forma autónoma sino solo por su vinculación con aquel, el cual «no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene» [ SSTC 26/2017, FJ 6 ; y 37/2017 , FJ 4 e)]. Por consiguiente, debe declararse inconstitucional y nulo el art. 110.4 LHL, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpressiva de capacidad económica ( SSTC 26/2017, FJ 7 ; y 37/2017 , FJ 5).

c) Una vez expulsados del ordenamiento jurídico, ex origine, los arts. 107.2 y 110.4 LHL, en los términos señalados, debe indicarse que la forma de determinar la existencia o no de un incremento susceptible de ser sometido a tributación es algo que solo corresponde al legislador, en su libertad de configuración normativa, a partir de la publicación de esta Sentencia, llevando a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto que permitan arbitrar el modo de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana ( SSTC 26/2017, FJ 7 ; y 37/2017 , FJ 5 )."

### Tercero.

Aplicando la doctrina expuesta al presente supuesto, se comprueba que en el presente caso, se llevó a cabo una pública subasta en sede judicial que quedó desierta, seguida de una subasta notarial donde el precio pagado fue notoriamente inferior al catastral. Por tanto no existe duda alguna ni necesidad de ninguna actividad probatoria o pericial contradictoria para constatar la inexistencia de plusvalía alguna que pueda ser objeto de tributación. Más en concreto debe considerarse probado que la actora, empresa en concurso de acreedores, vendió en pública subasta la finca "El Roblecillo" por un precio cierto de 5.107.500 euros (Documento 2 del expediente); siendo un hecho objetivo que la venta implicaba una disminución o pérdida patrimonial asumida por la vendedora y reconocida por la Administración como se desprende del contenido del informe del Tesorero Municipal y de los escritos de contestación a la demanda, conclusiones y apelación).

### Cuarto.

En razón de todo ello procede desestimar el recurso de apelación, confirmando íntegramente la sentencia apelada, sin hacer pronunciamiento alguno en cuanto a las costas de esta instancia atendiendo a las dudas existentes para resolver la cuestión planteada hasta que se dictó la STC de 11 de mayo 2017 antes referida (de acuerdo con lo dispuesto en art. 139.2 de la Ley Jurisdiccional ).

En atención a todo lo expuesto, Y POR LA AUTORIDAD QUE NO S CONFIERE LA CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ESPAÑOLA,

## FALLAMOS

Desestimar el recurso de apelación nº 169/17, interpuesto por el Ayuntamiento de Caravaca de la Cruz , contra la sentencia nº. 167/16, de 16 de septiembre febrero, del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº. 4 de Murcia , dictada en el procedimiento ordinario nº. 249/15, que se confirma en todas sus partes; sin hacer pronunciamiento alguno en cuanto a las costas de esta instancia.

La presente sentencia solo será susceptible de recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, de conformidad con lo previsto en el artículo 86.1 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa , siempre y cuando el asunto presente interés casacional según lo dispuesto en el artículo 88 de la citada ley . El mencionado recurso de casación, en su caso, se preparará ante esta Sala en el plazo de los 30 días siguientes a la notificación de esta sentencia y en la forma señalada en el artículo 89.2 de la LJCA .

En el caso previsto en el artículo 86.3 podrá interponerse, en su caso, recurso de casación ante la Sección correspondiente de esta Sala.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará certificación a los autos principales, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

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.