

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

Referencia: NFJ069227

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

Sentencia 707/2017, de 28 de noviembre de 2017

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 140/2017

**SUMARIO:**

**IIVTNU. Hecho imponible. Incremento del valor del terreno. Inexistencia.** Aplicando las sentencias del Tribunal Constitucional [Vid., STC n.º 26/2017, de 16 de febrero de 2017 (NCJ062176) y STC 37/2017, de 1 de marzo de 2017 (NFJ066091)], al presente caso, procede revocar la sentencia apelada y anular la liquidación impugnada pues el valor fijado en la escritura de venta en comparación con la de compra, acredita el menor valor de la misma en el año 2014, respecto al del 2004. Además, se ha practicado una prueba pericial contradictoria que acredita cuál es el valor de mercado de dicha parcela el 28 de enero de 2004, en el que se adquirió, y el 30 de abril de 2014, fecha en la que se transmite. Dicha prueba pericial considera que el valor por el método de comparación del solar a fecha 28 de enero de 2004 es de 393.499,12 €, y el valor de dicho solar a 30 de abril de 2014 es de 269.370,68 €. Prueba pericial que no ha sido desvirtuada por prueba en contrario, de forma que la Administración demandada no ha aportado prueba alguna que acredite el aumento del valor de la finca transmitida desde que la adquirió la sociedad hasta que la transmite en el 2014. Y ninguna duda hay de que la Agencia Tributaria (que actúa en virtud del convenio, por delegación del Ayuntamiento) tiene a su disposición medios suficientes para poder haber determinado si el precio fijado para los terrenos en la escritura de venta (83.000 €) obedecía a circunstancias distintas del menor valor que tenían los bienes como consecuencia de la crisis inmobiliaria del momento en el que se produce la transmisión. La Agencia Tributaria demandada no duda del valor inicial de la parcela fijado en la escritura pública de adquisición, y se limita a aplicar la fórmula prevista en la Ley, sin tener en cuenta la minusvaloración que en los diez años transcurridos desde su adquisición en 2004 hasta su transmisión en 2014, ha tenido dicha parcela; y, como decimos, sin aportar prueba alguna que desvirtúe el precio fijado en la escritura pública de compraventa. Es más, en su día, el único motivo alegado para oponerse a la demanda, e incluso a la apelación, fue defender la aplicación automática del valor catastral y de las normas de liquidación del impuesto, sin negar ni cuestionar que la finca haya podido sufrir una pérdida de valor. Este criterio es el seguido por otros TTSSJJ [Vid., STSJ de la Comunidad Valenciana, de 14 de septiembre de 2016, recurso n.º 4/2016 (NFJ064500); STSJ de Castilla-La Mancha, de 17 de abril de 2012, recurso n.º 393/2010 (NFJ049473) y STSJ de Madrid de 11 de diciembre de 2013, recurso n.º 767/2013 (NFJ054091)].

**PRECEPTOS:**

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), arts. 104, 107, 108 y 110.

**PONENTE:**

Doña Leonor Alonso Díaz-Marta.

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: 00707/2017

UNIDAD PROCESAL DE APOYO DIRECTO

N56820

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

RGS

N.I.G: 30030 45 3 2015 0000601

Procedimiento: AP RECURSO DE APELACION 0000140 /2017

Sobre: ADMINISTRACION AUTONOMICA

De D./ña. PRONIMUR 2000, S.L

Representación D./Dª. MARIA LUISA FLORES BERNAL

Contra D./Dª. AGENCIA TRIBUTARIA REGION DE MURCIA

Representación D./Dª.

ROLLO DE APELACIÓN núm. 140/2017

SENTENCIA núm. 707/2017

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

SENTENCIA nº 707/17

En Murcia, veintiocho de noviembre de dos mil diecisiete.

En el rollo de apelación nº 140/17 seguido por interposición de recurso de apelación contra la sentencia nº. 83/16, de 12 de abril, del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 3 de Murcia, dictada en el procedimiento ordinario nº 68/15, en cuantía de 81.291,50 €, figuran como parte apelante Pronimur-2000, S.L., representada por la Procuradora Sra. Flores Bernal y defendida por la Letrada Sra. Scasso Veganzones, y como parte apelada la Agencia Tributaria de la Región de Murcia, representada y defendida por un Letrado de sus servicios jurídicos; referido a Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU).

Siendo Ponente la Magistrada Ilma. Sra. D<sup>a</sup>. Leonor Alonso Díaz Marta, 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 3 de Murcia lo admitió a trámite y después de dar traslado del mismo a la Agencia Tributaria demandada 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 desestima el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la recurrente contra la resolución de 7 de enero de 2015 de la Jefa del Servicio de Gestión y Recaudación en Periodo Voluntario de la Agencia Tributaria de la Región de Murcia, por la que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra la liquidación nº. 2014/044/018/2014013380101 por IIVTNU practicada por la Agencia Tributaria de la Región de Murcia, por delegación del Ayuntamiento de Santomera, por importe global de 81.291,50 €.

La sentencia apelada transcribe el art. 104.1 del RDLeg. 2/2004, y el art. 2 de la Ordenanza reguladora del Impuesto, y señala que de los preceptos transcritos se desprende que el hecho imponible del IIVTNU está constituido por el aumento del valor del suelo durante un periodo de tiempo determinado. Y la existencia de dicho incremento constituye el presupuesto fáctico del impuesto, y su ausencia determina la inexistencia del mismo. Cita al respecto las sentencias del TSJ de Cataluña de 9 de mayo de 2012, y del TSJ de La Rioja de 1 de octubre y 23 de septiembre de 2015. Y señala que en el presente supuesto la recurrente adquirió las parcelas transmitidas en virtud de escritura de fecha 30-04-2014, junto con otras cuatro más, por las que pagó un precio global de 524.909,55 euros, sin que conste especificado qué importe se abonó por cada una de ellas; en el momento de la transmisión que genera el impuesto, en fecha 30-04-2014, se abonó a la recurrente un precio global de 200.000 euros, distribuyéndose en la cantidad de 117.000 euros para la parcela 2, y para la número 34 de 83.000 euros. Y lo que resulta en el este caso es que no se trata del mismo supuesto que el analizado en las sentencias anteriormente referidas; es cierto que del informe pericial obrante en autos resulta que la parcela nº 34 ha tenido una disminución de su valor, pero también que las sentencias anteriormente reseñadas parte de un precio de venta inferior al precio pagado en el momento de su adquisición, no de su valor de mercado, por lo que resulta esencial el que quede determinado el valor de adquisición, lo que, como se ha indicado anteriormente, no se da en el presente supuesto, ya que la recurrente pagó una cantidad global, sin que se especificase la cantidad correspondiente a cada parcela, lo que hubiese permitido determinar si, efectivamente, existió un incremento de valor obtenido por la recurrente con la venta o no, y, por tanto, si se había producido el hecho imponible o no. Dicha prueba, al ser un elemento impeditivo del impuesto, a quien corresponde es a la parte recurrente, y no constando acreditada esa pérdida efectiva por la recurrente con la transmisión en relación al momento de la compra, procede desestimar el recurso presentado.

Añade la sentencia que respecto a las alegaciones sobre el valor catastral de los terrenos, el art. 107 no está presumiendo que el incremento real de valor experimentado por los terrenos de naturaleza urbana sea el

equivalente a su valor catastral por expresar éste el valor real de los mismos. Esa norma simplemente recoge una regla de valoración, cuya característica esencial estriba en que es la propia ley quien determina el valor de un determinado bien o derecho a los efectos de su cómputo en la base imponible del IIVTNU; es decir, esa norma directamente está calificando el incremento real del valor de un terreno de naturaleza urbana por su valor catastral, lo que se presenta como una verdadera regla de valoración incrustada en un texto legal que, por ello, resulta de ineludible cumplimiento sin que pueda ser sustituida por ninguna otra. De acuerdo con el principio de legalidad en materia tributaria, la cuota del IIVTNU se calcula a partir, no del valor del suelo obtenido pericialmente, sino del valor catastral del suelo en el momento del devengo del impuesto y sobre este valor se aplica el porcentaje que corresponda en función del número de años que se haya mantenido la propiedad con un máximo de 20. Y si la parte no está de acuerdo con la valoración catastral, deberá recurrir la misma, pero no se puede pretender el incumplimiento, en este punto, de los términos claramente establecidos por la Ley.

La parte apelante funda el recurso de apelación en un único motivo: las erróneas razones de la juzgadora de instancia para desestimar la demanda.

Pese a lo afirmado por la Juzgadora de instancia, la escritura de compra efectuada por la apelante el 28 de enero de 2004 acredita que tan solo adquirió una única parcela titulada como TREINTA Y CUATRO por precio de 524.909,55 €, y no cinco como manifiesta la juzgadora. De la lectura de dicha escritura se desprende:

- 1) Que el vendedor, la mercantil PORCISAN, S.A., era propietario del pleno dominio de cinco parcelas.
- 2). Que Porcisan, S.A. aportó las cinco parcelas al Plan Parcial Industrial Sector "H" de Santomera, consecuencia de la reparcelación del mismo mediante escritura el 8 de marzo de 2002.
3. Que como consecuencia de dicha aportación, se le adjudicó en compensación la siguiente parcela: numero treinta y cuatro, parcela situada en el término municipal de Santomera Plan Parcial Industrial Sector "H" de las Normas Subsidiarias de Planeamiento de Santomera: Ocupa una superficie de 7.895,48 metros cuadrados y linda: Norte: parcela número 35; Sur, calle C; Este, parcelas números 36,11 y 37; y Oeste, con la nueva variante de Santomera.

Dicha parcela de resultado tras la modificación del proyecto de reparcelación aprobado por la Asamblea General de la Junta de Compensación por la que se aumenta la cabida de la parcela de origen número siete, ha pasado a tener una superficie de ocho mil novecientos doce metros y veinticinco decímetros cuadrados.

- 4) Que el precio de la compraventa por importe de 524.909, 55 €, correspondía a la parcela numero treinta y cuatro, a pesar de que en la escritura de 2004 se señala como "precio global", y ello no se puede considerar de otra forma si nos atenemos a que el objeto de la compraventa fue la parcela de resultado por la reparcelación del Plan Parcial Industrial Sector "H" De Santomera, esto es la tan repetida parcela nº 34.

En definitiva queda patente el error de la juzgadora respecto al objeto de la compra efectuada el 28 de enero de 2004 cuando señala que la recurrente adquirió cinco parcelas, cuando consta acreditado que adquirió tan solo la parcela numero treinta y cuatro; igualmente, la juzgadora comete error en relación al precio abonado por dicha transmisión, cuando señala que "el precio fue global para las cinco parcelas, sin especificar el importe que correspondía a cada una de ellas", ya que consta acreditado que el precio de la compraventa que consta en la escritura se abonó en pago y para pago de la parcela Treinta y Cuatro.

Además, la Administración demandada no alegó dicha causa como motivo de oposición, lo que lleva a pensar que el objeto de la liquidación del impuesto era la venta de la parcela nº 34 por parte de Pronimur 2000 S.L. cuya propiedad le venía en virtud de la compra efectuada a Porcisan S.A. en escritura de 28 de enero de 2004. Por lo que el caso que nos ocupa es idéntico a los examinados por las sentencias que se citan en la sentencia apelada. Por lo que, constando acreditado que la apelante adquirió el 28 de enero de 2004 la parcela transmitida por precio de 524.909,50 € y que en el momento de la transmisión, 30 de abril de 2014, la vendió por 83.000, por precio inferior al adquirido, se debe declarar que no ha existido un incremento del valor en la transmisión de la misma, y, por tanto, no se ha producido el hecho imponible al que se refiere el artículo 104. 1 de la LHL, para que sea conforme a derecho la liquidación practicada por la Administración demandada.

Ello ocurriría igual si se partiera del valor de mercado, pues se ha acreditado con la prueba pericial contradictoria que la parcela nº 34, a fecha 28 de enero de 2004, tenía un valor de 393.499,12 €, y a 30 de abril de 2014 ascendía a 269.370, 68 €. Por tanto tampoco no ha existido un incremento del valor de los terrenos con ocasión de la transmisión efectuada en el año 2014.

La parte apelada se opone al recurso señalando que para calcular la base imponible se ha tomado como valor del terreno en el momento del devengo el valor catastral de la finca, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 107.2.a) y 65 del Texto Refundido y 6.2 de la Ordenanza fiscal. A dicho valor catastral se le ha aplicado el porcentaje correspondiente al número de años transcurrido desde la última transacción multiplicado por el número de años, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 107.4 del Texto Refundido y en el apartado 4 del artículo 6 de la Ordenanza fiscal. Y finalmente, para calcular la cuota tributaria se ha aplicado a la base imponible el correspondiente tipo impositivo de conformidad con lo dispuesto en los artículos 108 del Texto Refundido y 7 de la Ordenanza fiscal. Como señala la Resolución impugnada "se ha aplicado la fórmula que recoge el Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004 de 5 de marzo, donde se enumeran, paso a paso, las operaciones matemáticas que corresponden al objeto de la determinación de la base imponible y cuota tributaria. De este modo la norma no deja lugar a diferentes interpretaciones sobre cómo deben efectuarse los cálculos".

Cita a continuación el Informe de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda de 18-12-2012. Y añade que la base imponible del impuesto no pretende gravar el incremento real del valor del terreno producido entre la adquisición y la enajenación; sino que establece un incremento determinado objetivamente, sin atender a las circunstancias concretas de cada terreno. Y la Administración está obligada a aplicar las reglas de determinación de la base imponible y de la cuota tributaria que establece la Ley.

Si para calcular la base imponible no se tiene en cuenta el incremento real, parece razonable entender que para determinar el hecho imponible tampoco se tenga en cuenta el incremento real. Contribuye a esta interpretación el hecho de que la Ley 51/2002, de 27 de octubre, suprimió la referencia al carácter "real" del incremento del valor que figuraba en el artículo 108.1 de la redacción originaria de la Ley de Haciendas Locales. Por lo tanto, en la actualidad no es posible supeditar la aplicación de las reglas objetivas de cálculo a la existencia de un incremento real del valor del terreno; si el artículo 107.2 dispone la aplicación sistemática de las reglas de cálculo objetivas para todos los casos, no es razonable interpretar que el artículo 104.1 supedita la aplicación de esas reglas a la existencia de un incremento real. De ser así, la propia Ley señalaría el método de cálculo para determinar la cuota tributaria en los supuestos en los que el incremento del valor real fuera inferior al determinado objetivamente.

La Ley reguladora de las Haciendas Locales no permite a la Administración valorar el bien inmueble para la aplicación del tributo, sino que debe acogerse a un valor previo y prefijado, el valor catastral, al que se le aplican las reglas objetivas de cálculo fijadas por la Ley. Al establecer un método de cálculo objetivo para determinar la cuota del impuesto, la Ley excluye la posibilidad de probar que el valor del inmueble debe ser otro valor diferente al del valor catastral modificado por las reglas objetivas que la propia Ley establece. La regulación del impuesto no admite prueba en contrario respecto al incremento objetivo que prevé el artículo 107, ni permite a la Administración que liquide de acuerdo con valores de mercado, por lo que parece razonable interpretar que el legislador no somete a tributación una plusvalía real, sino la plusvalía objetiva que se produce según lo dispuesto en el reiterado artículo 107 de la Ley de Haciendas Locales.

Además, en este caso, como señala la Sentencia impugnada, no ha quedado acreditado el valor de adquisición de la finca objeto de la liquidación. Por lo tanto, aunque se considerase que no se produce el hecho imponible del impuesto en aquellos casos en los que se acredite que no se ha producido un incremento real del valor del terreno, en este caso, como pone de manifiesto la Sentencia 83/2016, "no constando acreditada esa pérdida efectiva por la recurrente con la transmisión en relación al momento de la compra, procede desestimar el recurso presentado".

## Segundo.

Se aceptan los hechos y fundamentos de Derecho de la sentencia apelada en cuanto no se opongan a lo recogido en la presente sentencia.

La cuestión a resolver consiste en determinar si, como sostiene la apelante, no se ha producido un incremento del valor de los terrenos, sino una minusvaloración, y hay prueba suficiente que así lo acredite, o si, como sostiene la sentencia apelada, la minusvalía no ha quedado acreditada.

Conviene precisar para resolver la cuestión que, efectivamente, la liquidación objeto de impugnación señala una sola parcela, la nº 34, pues así se identifica en la descripción de la deuda de la liquidación girada (folio 16 del expediente administrativo) en la que se hace constar una sola referencia catastral (0262211XH7106S0001OS), un único domicilio DS Cuatro Vientos 34, parcela 34, de Santomera, y un único valor catastral; señalando como fecha

de transmisión anterior el 28 de enero de 2004, que es la misma referencia que figura en la escritura pública para esa parcela. Por tanto, es cierto, como señala la apelante, que existe un error en la sentencia, porque la liquidación se refiere únicamente a la parcela 34 que, según la escritura pública de compraventa de 30 de abril de 2014, tenía un valor de 83.000 €. Por lo que sí sería aplicable el criterio recogido en las sentencias de los TTSSJJ de Cataluña o La Rioja a que hace referencia la sentencia recurrida.

Debemos destacar que la cuestión de fondo 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 inexpresivas de capacidad económica, esto es, en las que no presentan aumento del 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 constan aportadas una escritura otorgada ante Notario el 30 de abril de 2014, en la que la hoy apelante transmite a Pronamur Construcción, S.L. la parcela nº 34 por un valor de 83.000 €. Parcela (según la escritura de 2004 aportada por la recurrente), que fue

adjudicada a Porcisan como consecuencia de la Reparcelación del PP Industrial Sector H de Santomera, y que fue adquirida por Pronimur-2000, S.L. por compra a Porcisan, S.A. mediante escritura pública de 28 de enero de 2004, por importe de 524.909,55 €.

La Agencia Tributaria, al practicar la liquidación, como señala el Letrado de la Administración apelada, ha tenido en cuenta lo dispuesto en los arts. 107 y 108 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales y los arts. 6 y 7 de la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto, aprobada por el Pleno del Ayuntamiento de Santomera de 30 de agosto de 2007, y modificada con posterioridad el 25-11-2011 y 31-10-2014; tomando como valor del terreno el valor catastral y aplicando a dicho valor el porcentaje correspondiente al número de años transcurridos desde la última transacción, sin tener en cuenta si se ha producido o no un incremento del valor de la parcela transmitida.

Sin embargo, el valor fijado en la escritura de venta en comparación con la de compra, acredita el menor valor de la misma en el año 2014, respecto al del 2004. Además, se ha practicado una prueba pericial contradictoria que acredita cuál es el valor de mercado de dicha parcela el 28 de enero de 2004, en el que se adquirió, y el 30 de abril de 2014, fecha en la que se transmite. Dicha prueba pericial considera que el valor por el método de comparación del solar a fecha 28 de enero de 2004 es de 393.499,12 €, y el valor de dicho solar a 30 de abril de 2014 es de 269.370,68 €. Prueba pericial que no ha sido desvirtuada por prueba en contrario, de forma que la Administración demandada no ha aportado prueba alguna que acredite el aumento del valor de la finca transmitida desde que la adquirió Pronimur-2000, S.L. hasta que la transmite en el 2014. Y ninguna duda hay de que la Agencia Tributaria (que actúa en virtud del convenio, por delegación del Ayuntamiento de Santomera) tiene a su disposición medios suficientes para poder haber determinado si el precio fijado para los terrenos en la escritura de venta (83.000 €) obedecía a circunstancias distintas del menor valor que tenían los bienes como consecuencia de la crisis inmobiliaria del momento en el que se produce la transmisión. La Agencia Tributaria demandada no duda del valor inicial de la parcela fijado en la escritura pública de adquisición, y se limita a aplicar la fórmula prevista en la Ley, sin tener en cuenta la minusvaloración que en los diez años transcurridos desde su adquisición en 2004 hasta su transmisión en 2014, ha tenido dicha parcela; y, como decimos, sin aportar prueba alguna que desvirtúe el precio fijado en la escritura pública de compraventa. Es más, en su día, el único motivo alegado para oponerse a la demanda, e incluso a la apelación, fue defender la aplicación automática del valor catastral y de las normas de liquidación del impuesto, sin negar ni cuestionar que la finca haya podido sufrir una pérdida de valor. Criterio este que, además, es el seguido por otros TTSSJJ como Valencia, en sentencia de 14 de septiembre de 2016, Castilla La Mancha en sentencia de 17 de abril de 2012 o Madrid en sentencia de 11 de diciembre de 2013, y por esta misma Sala en sentencias 457/17, de 14 de julio, 629/17, de 30 de octubre, 683/17, de 23 de noviembre, ó 712/17, de 28 de noviembre, entre otras.

#### Cuarto.

Por todo lo cual, procede estimar el recurso de apelación, revocando la sentencia apelada, que se deja sin efecto, y en su lugar se estima el recurso contencioso-administrativo formulado por Pronimur-2000, S.L. contra la desestimación del recurso de reposición formulado contra la liquidación practicada por la Agencia Tributaria de la Región de Murcia por delegación del Ayuntamiento de Santomera en virtud del convenio de recaudación. Anulando dicha resolución y los actos de los que trae causa, por no ser los mismos conformes a Derecho. No ha lugar a expresa imposición de las costas procesales causadas en esta instancia, de acuerdo con lo dispuesto en art. 139.2 de la Ley Jurisdiccional ante las dudas que la presente cuestión ha planteado hasta el punto de hacerse necesario el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad.

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

#### FALLAMOS

Estimar el recurso de apelación nº 140/17, interpuesto por Pronimur-2000, S.L., contra la sentencia nº. 83/16, de 12 de abril, del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 3 de Murcia, dictada en el procedimiento ordinario nº 68/15, que se revoca y deja sin efecto y, en consecuencia, estimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por la apelante contra la resolución de 7 de enero de 2015 de la Jefa del Servicio de Gestión y Recaudación en Periodo Voluntario de la Agencia Tributaria de la Región de Murcia, por la que se desestima el

recurso de reposición interpuesto contra la liquidación nº. 2014/044/018/2014013380101 por IIVTNU practicada por la Agencia Tributaria de la Región de Murcia, por delegación del Ayuntamiento de Santomera, por importe global de 81.291,50 €; anulando dichos actos por no ser conformes a Derecho; sin costas.

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.