

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

Referencia: NFJ077419

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA**

Sentencia 372/2020, de 31 de enero de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 82/2019

**SUMARIO:**

**IIVTNU. Base imponible. Determinación del valor catastral. Modificaciones del planeamiento urbanístico.** La sentencia aquí impugnada impone a la Administración demandada la obligación de practicar liquidación definitiva una vez actualizado el valor catastral de la finca de conformidad con el nuevo planeamiento urbanístico. Sin embargo, el acto de relevancia jurídica contemplado por la norma, enmarcado temporalmente el periodo de generación de la riqueza potencial que el IIVTNU grava, es la modificación del planeamiento no reflejada en el valor catastral vigente en la fecha del devengo, no de la mera posibilidad -concretada en un acto de aprobación inicial de una modificación urbanística-, de que aquella se produzca con posterioridad al devengo, ya con un aprovechamiento al alza o a la baja. En consecuencia, siendo que en el presente caso en el momento del devengo del IIVTNU, no se había aprobado definitivamente ninguna modificación del planeamiento tenido en cuenta en la ponencia de valores conforme a la que se determinó el valor en el momento del devengo IIVTNU a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, no es de aplicación lo dispuesto en el art. 107.2.a) TRLHL, sino lo dispuesto en su párrafo primero. Cabe acreditar por cualquier medio de prueba admitido en derecho que la situación de riqueza potencial que grava el IIVTNU es inexistente y demostrar que el terreno en cuestión no ha experimentado un aumento de valor y, por ende, que no se ha producido el nacimiento de la obligación tributaria principal correspondiente al IIVTNU, extremo respecto del que una suspensión de licencias pudiera ser relevante.

**PRECEPTOS:**

RDLeg 2/2004 (TRLHL), art. 107.

**PONENTE:***Don Ramón Gomis Masqué.*

Magistrados:

Don MARIA ABELLEIRA RODRIGUEZ

Don RAMON GOMIS MASQUE

Don JUAN ANTONIO TOSCANO ORTEGA

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA**

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

Rollo de apelación nº 82/2019

ORGT C/ Pedro Jesús

SENTENCIA Nº 372

Ilmos. Sres.

PRESIDENTE:

D.ª MARÍA ABELLEIRA RODRÍGUEZMAGISTRADOS:

D. RAMON GOMIS MASQUÉ

D. JUAN ANTONIO TOSCANO ORTEGA

En la ciudad de Barcelona, a 31 de enero de dos mil veinte.

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado la siguiente sentencia en el rollo de apelación núm. 82/2019, interpuesto por el ORGANISME DE GESTIÓ TRIBUTARIA DE LA DIPUTACIÓ DE BARCELONA (ORGT), representado por la Letrada de sus propios servicios jurídicos Dña. MARIA TERESA ARMIJO ESPINAR, contra la Sentencia núm. 234/2018, de 5 de diciembre, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo núm. 3 de Barcelona, en el recurso ordinario núm. 322/2017-A, habiendo comparecido como parte apelada D. Pedro Jesús, representado por el Procurador D. CARLOS PÒNS DE GIRONELLA.

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

### ANTECEDENTES DE HECHO

#### Primero.

Por la representación procesal de d. Pedro Jesús se interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución de la Gerencia del ORGT, de 27 de junio de 2017, en el particular que desestima el recurso de reposición interpuesto por aquel contra la liquidación de fecha 5 de enero de 2017, con núm. de cargo-valor NUM000 y una cuota a ingresar de 90.836,45 €, que le fue girada por el Impuesto sobre el Incremento de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) devengado con ocasión de la transmisión por herencia de la finca con referencia catastral NUM001 del término municipal de Piera.

#### Segundo.

El recurso fue turnado al Juzgado de lo Contencioso-administrativo núm. 3 de Barcelona, incoándose el procedimiento ordinario núm. 322/2017-A, en el que seguidos los trámites previstos por la Ley de esta Jurisdicción, se dictó la Sentencia núm. 234/2018, de 5 de diciembre.

#### Tercero.

Contra dicha resolución judicial se interpone recurso de apelación por la representación del ORGT, siendo admitido por el Juzgado a quo con remisión de lo actuado a este Tribunal ad quem previo emplazamiento de las partes procesales, personándose éstas ante este órgano judicial en tiempo y forma.

#### Cuarto.

Desarrollada la apelación, y tras los oportunos trámites procesales que prescribe la Ley 29/1998, reguladora de esta jurisdicción, en su respectivos artículos, en concordancia con los de la Ley 1/2000, de Enjuiciamiento Civil, se señala para votación y fallo el día 23 de octubre de 2019, diligencia que tuvo lugar en la fecha fijada.

**Quinto.**

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

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

La recurrente en la instancia pretendió del Juzgado el dictado de una sentencia estimatoria que, con imposición de las costas procesales a la Administración demandada, anulara y dejara sin efecto la liquidación impugnada con devolución de lo pagado, más los intereses de demora, o que declarara el carácter provisional de dicha liquidación, indicando que deberá practicarse liquidación del IIVTNU en el momento en que, una vez sea ejecutivo el nuevo planeamiento, se haya procedido a adecuar el valor catastral de la finca de referencia de conformidad con sus determinaciones, con devolución de las cantidades indebidamente ingresadas e intereses correspondientes.

La sentencia aquí impugnada estima el recurso contencioso-administrativo, declara el carácter provisional de la liquidación de cargo-valor NUM000, por importe de 90.836,45 €, e impone a la Administración demandada la obligación de practicar liquidación definitiva una vez actualizado el valor catastral de la finca de conformidad con el nuevo planeamiento urbanístico, con devolución de las cantidades indebidamente ingresadas y los intereses correspondientes, y con imposición de las costas procesales a la Administración demandada.

La Juzgadora a quo declara que resulta incontrovertido entre las partes que en el caso de autos el IIVTNU se devengó en abril de 2015 y que la finca en cuestión estaba en el momento del devengo afectada por un acuerdo municipal de suspensión de licencias urbanísticas, adoptado por el mes de julio de 2013, al estar afectada por las modificaciones del nuevo planeamiento urbanístico, inicialmente aprobado en el mismo acuerdo de julio de 2013 y definitivamente aprobado en el mes de octubre de 2017, que reduce la edificabilidad conferida a la finca en el planeamiento vigente, que data de 1993 (Modificación de las Normas Subsidiarias de Planeamiento de 1983). Tras transcribir el apartado 2.a) del artículo 107 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, la Juzgadora considera que, tal como pretende el recurrente en la instancia, la liquidación practicada ha de tener carácter provisional hasta que la modificación del planeamiento fuera definitiva y se pueda determinar el valor de la finca de conformidad con el nuevo planeamiento, referido dicho valor al momento del devengo del IIVTNU, en aplicación de lo dispuesto en el párrafo segundo de la letra a), que pretende coordinar la plusvalía con el planeamiento urbanístico, puesto que en el momento del devengo ya estaba en tramitación la modificación del planeamiento urbanístico vigente.

**Segundo.**

En el presente recurso de apelación, la parte apelante pretende el dictado de una sentencia estimatoria que revoque la sentencia apelada y que, en su lugar, desestime el recurso contencioso administrativo, declarando la conformidad a derecho de la actuación administrativa de la ORGT impugnada, y, subsidiariamente, revoque la condena en costas a la Administración tributaria.

En apoyo de sus pretensiones, la Administración apelante alega, en resumen, que la sentencia alegada no es conforme a derecho al aplicar erróneamente el artículo 107.2.a) del TRLHL, por cuanto dicho precepto establece que la base imponible del IIVTNU se determinara por el valor catastral que tengan establecidos los terrenos en el momento de la transmisión, en el presente caso, el 19 de abril de 2015, no siendo de aplicación al presente caso, el párrafo segundo de la letra a) del apartado 2 del artículo 107 TRLHL, que se refiere a los supuestos en que las modificaciones del planeamiento no recogidas en la ponencia de valores con arreglo a la cual se ha fijado el valor catastral vigente en el momento del devengo han sido aprobadas definitivamente posterioridad al devengo, pues es con la aprobación definitiva y su publicación cuando la modificación urbanística es eficaz.

Concluye que, en consecuencia, las liquidaciones anuladas por la sentencia impugnada son conformes a derecho.

**Tercero.**

De adverso, la representación de la parte apelada interesa la desestimación del recurso de apelación y la confirmación de la sentencia impugnada. Aduce que es de aplicación al caso el segundo párrafo del apartado 2.a) del artículo 107 TRLHL, que trata de dar cobertura a los lapsos de tiempo en que las ponencias catastrales no se encuentran coordinadas con el régimen urbanístico en determinado momento, siendo lo relevante en dicho precepto el concepto de vigencia de un determinado régimen jurídico y no la idea de fijar un día a quo universal y desligado de los derechos urbanísticos asociados a una disposición. Alega que los acuerdos de suspensión de licencias son instrumentos propios de un procedimiento de modificación o revisión urbanística para impedir la consolidación de derechos reconocidos por el planeamiento vigente que puedan contrariar o dificultar el nuevo planeamiento, causando aquella una verdadera alteración material del régimen jurídico urbanístico aplicable a los ámbitos objeto de suspensión, alterando anticipadamente el régimen urbanístico para enlazar con la futura aprobación y entrada en vigor del instrumento de planeamiento correspondiente. Sostiene que una interpretación como la que predica la apelante puede dar lugar a exacciones tributarias inconstitucionales, al gravarse riquezas inexistentes, por hallarse impedidas, bloqueadas o negadas, debiéndose valorarse caso por caso cuando se produce unos efectos jurídicos relevantes que impliquen una descoordinación levisa de derechos y aplicar entonces la solución prevista en el artículo 107.2.a) TRLHL, invocando la sentencia del Tribunal Supremo de 29 de abril de 1996.

#### Cuarto.

Planteado el debate dialéctico en los términos expuestos, conviene recordar que el apartado 2.a) del artículo 107 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que dispone:

"2. El valor del terreno en el momento del devengo resultará de lo establecido en las siguientes reglas:

a) En las transmisiones de terrenos, el valor de éstos en el momento del devengo será el que tengan determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

No obstante, cuando dicho valor sea consecuencia de una ponencia de valores que no refleje modificaciones de planeamiento aprobadas con posterioridad a la aprobación de la citada ponencia, se podrá liquidar provisionalmente este impuesto con arreglo a aquel. En estos casos, en la liquidación definitiva se aplicará el valor de los terrenos una vez se haya obtenido conforme a los procedimientos de valoración colectiva que se instruyan, referido a la fecha del devengo. Cuando esta fecha no coincida con la de efectividad de los nuevos valores catastrales, éstos se corregirán aplicando los coeficientes de actualización que correspondan, establecidos al efecto en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

Cuando el terreno, aun siendo de naturaleza urbana o integrado en un bien inmueble de características especiales, en el momento del devengo del impuesto, no tenga determinado valor catastral en dicho momento, el ayuntamiento podrá practicar la liquidación cuando el referido valor catastral sea determinado, refiriendo dicho valor al momento del devengo".

La controversia versa sobre la interpretación que ha de darse al párrafo segundo, pues mientras que la sentencia entiende que ha de entenderse comprendido en el supuesto de hecho que prevé el caso en que "en el momento del meritió de l'impost (abril de 2015) s'estava tramitant la modificació del planejament urbanístic vigent (aprovat inicialment l'any 2013)" i "la finca es trobava afectada per un acord municipal de suspensió de l'atorgament de llicències urbanístiques, adoptat el mes de juliol de 2013" en el mismo acuerdo de aprobación inicial (que reduce la edificabilidad conferida a la finca en el planeamiento vigente), de manera que, en consecuencia, la liquidación girada había de tener el carácter de provisional, debiéndose practicar liquidación definitiva cuando el nuevo planeamiento sea ejecutivo y el valor catastral se haya adecuado a las determinaciones del nuevo planeamiento, y así lo defiende la apelada, por el contrario, la apelante considera que el supuesto de hecho del párrafo segundo de dicho precepto consiste en que en el momento del devengo estuviera aprobada definitivamente una modificación del planeamiento aprobada con posterioridad a la aprobación de la ponencia que determinaba el valor catastral vigente en el momento del devengo, que no es el caso.

#### Quinto.

Como recuerda la reciente sentencia del Tribunal Supremo núm. 313/2019, de 12 marzo de 2019 (rec. 3107/2017), la doctrina del Tribunal Constitucional ha resaltado el doble cometido del principio de capacidad económica reconocido en el art. 31.1 de la Constitución española ["CE "], señalando en su sentencia 26/2017, de 16 de febrero lo siguiente:

"[...] con relación a la capacidad económica como "principio" constitucional y, por tanto, como "fundamento" de la tributación, en que dicho principio impide, "en todo caso", que el legislador establezca tributos "sea cual fuere la posición que los mismos ocupen en el sistema tributario, de su naturaleza real o personal, e incluso de su fin fiscal o extrafiscal ... cuya materia u objeto imponible no constituya una manifestación de riqueza real o potencial, esto es, no le autoriza a gravar riquezas meramente virtuales o ficticias y, en consecuencia, inexpressivas de capacidad económica" ( ATC 71/2008, de 26 de febrero , FJ 5). El art. 31.1 CE exige, entonces, que la contribución de cada de cual al sostenimiento de los gastos públicos se haga, no de cualquier manera, sino "de acuerdo con su capacidad económica", erigiéndose en un "criterio inspirador del sistema tributario" ( SSTC 19/1987, de 17 de febrero, FJ 3 , y 193/2004, de 4 de noviembre , FJ 5), en un principio ordenador de dicho sistema ( SSTC 182/1997, de 28 de octubre, FJ 6 ; y 193/2004, de 4 de noviembre , FJ 5), que, a diferencia de otros principios (como, por ejemplo, el de progresividad), 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)]. Hay que tener presente que el hecho de que el Constituyente no haya precedido el principio de capacidad de un artículo ("la") sino de un adjetivo posesivo ("su"), lo asocia inexcusablemente también al sujeto, lo que pone de manifiesto que opera con relación a cada sujeto individualmente considerado, esto es, "respecto de cada uno" [ STC 19/2012, de 15 de febrero , FJ 4 b)], de lo cual se deduce que "es inherente al concepto constitucional de tributo ... que en su hecho imponible haya una fuente de capacidad económica", de manera que "no caben en nuestro sistema tributos que no recaigan sobre alguna fuente de capacidad económica" [ STC 53/2014, de 10 de abril , FJ 6 b)]. Por esta razón, el tributo, "cualquier tributo", debe gravar un presupuesto de hecho revelador de capacidad económica ( SSTC 276/2000, de 16 de noviembre, FJ 4 ; y 193/2004, de 4 de noviembre , FJ 5; y AATC 24/2005, de 18 de enero, FJ 3 ; 407/2007, de 6 de noviembre, FJ 4 , y 71/2008, de 26 de febrero , FJ 5).

Distinta es la consideración del principio de capacidad económica como "medida" de la tributación y, por tanto, como "criterio" de graduación de la misma. Sobre este particular hemos señalado que este aspecto no se relaciona "con cualquier figura tributaria en particular, sino con el conjunto del sistema tributario", operando como un "criterio inspirador del sistema tributario", razón por la cual, "aun cuando el principio de capacidad económica implica que cualquier tributo debe gravar un presupuesto de hecho revelador de riqueza, la concreta exigencia de que la carga tributaria se 'module' en la medida de dicha capacidad sólo resulta predicable del 'sistema tributario' en su conjunto", de modo que "sólo cabe exigir que la carga tributaria de cada contribuyente varíe en función de la intensidad en la realización del hecho imponible en aquellos tributos que por su naturaleza y caracteres resulten determinantes en la concreción del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos que establece el art. 31.1 CE " ( ATC 71/2008 , FJ 5)" (FJ 2).

Partiendo de la distinción entre capacidad económica como fundamento del tributo y capacidad económica como medida de la tributación, 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. Lo relevante, desde el punto de vista del principio de capacidad económica, es que esa renta potencial, consistente en el IIVTNU en el incremento de valor que presumiblemente se produce con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana, siempre que esa renta no sea irreal. Para ello, es esencial atender a la configuración del IIVTNU, y que el hecho imponible es la renta potencial como manifestación de riqueza real, puesta de manifiesto con ocasión de una alteración patrimonial, que necesita un juicio de comparación entre dos valores, uno inicial, referido al momento de la adquisición del terreno, y otro final, referido al momento de su enajenación.

El mismo Tribunal Supremo ha resuelto en los últimos meses un nutrido grupo de recursos de casación en los que, partiendo de la doctrina fijada en su sentencia de 9 de julio de 2018 (rec. cas. 6226/2017), ha declarado que de la interpretación del alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017 [parcial en lo que se refiere a los artículos 107.1 y 107. 2 a) del TRLHL y total en relación con el artículo 110.4 del TRLHL] resultan, en esencia, tres corolarios:

(1) anulada y expulsada definitivamente del ordenamiento jurídico la prohibición que tenían los sujetos pasivos de probar la inexistencia de incrementos de valor en la transmisión onerosa de terrenos de naturaleza urbana ex artículo 110.4 del TRLHL, puede el obligado tributario demostrar que el terreno no ha experimentado un aumento de valor y, por ende, que no se ha producido el nacimiento de la obligación tributaria principal correspondiente al IIVTNU;

(2) demostrada la inexistencia de plusvalía, no procederá la liquidación del impuesto (o, en su caso, corresponderá la anulación de la liquidación practicada o la rectificación de la autoliquidación y el reconocimiento del derecho a la devolución); y

(3) en caso contrario, habrá de girarse la correspondiente liquidación cuantificándose la base imponible del impuesto de conformidad con lo previsto en los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL (que, según hemos dicho, han quedado en vigor para los casos de existencia de incremento de valor). En relación con este último supuesto, esta Sala es consciente de que pudieran darse casos en los que la plusvalía realmente obtenida por el obligado tributario fuera tan escasa que la aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL pudiera suscitar dudas desde la perspectiva del artículo 31.1 de la CE. La cuestión, sin embargo, no se nos ha planteado aún y tampoco ha sido resuelta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017.

En relación a las cuestiones de (i) a quién corresponde la carga de la prueba de la inexistencia de plusvalía, (ii) qué medios probatorios resultan idóneos para llevarla a efecto y (iii) si este último extremo cuenta en la actualidad, y hasta tanto se produzca la intervención legislativa que reclama la STC 59/2017 en su FJ 5.c) con la debida cobertura legal, el Tribunal Supremo ha declarado que:

1.- Corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido. Y este extremo, no solo se infiere con carácter general del artículo 105.1 LGT, conforme al cual "quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo", sino que también, y en el ámbito concreto que nos ocupa, ha sido puesto de relieve por el Pleno del Tribunal Constitucional en el FJ 5.b) de la STC 59/2017, y admitido, incluso, por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo en el Auto de admisión de 30 de octubre de 2017 (rec. cas. 2672/2017). En el FJ 5.b) de la STC 59/2017 concluye, concretamente, el máximo intérprete de la Constitución, que "debe declararse inconstitucional y nulo el artículo 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)", precisión esta última de la que se infiere inequívocamente que es al sujeto pasivo a quien, en un primer momento, le corresponde probar la inexistencia de plusvalía. Y esta premisa ha sido admitida también en la cuestión casacional que, con posterioridad al pronunciamiento del Tribunal Constitucional, fijó la Sección Primera de esa Sala en el auto de admisión de 30 de octubre de 2017, cit., en el que, presuponiendo que pesaba "sobre el legalmente considerado como sujeto pasivo la carga de acreditar la inexistencia de un aumento real del valor del terreno en la fecha de devengo del IIVTNU", consideró que tenía interés casacional objetivo la determinación de los medios concretos de prueba que debían emplearse para acreditar la concurrencia de esta última circunstancia.

2.- Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo: (a) ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas [cuyo valor probatorio sería equivalente al que atribuimos a la autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en los fundamentos de derecho 3.4 de nuestras sentencias de 23 de mayo de 2018 (rec. cas. núms. 1880/2017 y 4202/2017); de 5 de junio de 2018 (rec. cas. núms. 1881/2017 y 2867/2017); y de 13 de junio de 2018 (rec. cas. núm. 2232/2017)]; (b) optar por una prueba pericial que confirme tales indicios; o, en fin, (c) emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU.

3.- Aportada por cualquier medio por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, deberá ser la Administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones para poder aplicar los preceptos del TRLHL que el fallo de la STC 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía. Contra el resultado de la valoración de la prueba efectuada por la Administración en el seno del procedimiento tributario correspondiente, el obligado tributario dispondrá de los medios de defensa que se le reconocen en vía administrativa y, posteriormente, en sede judicial. En la vía contencioso-administrativa la prueba de la inexistencia de plusvalía real será apreciada por los Tribunales de acuerdo con lo establecido en los artículos 60 y 61 de la

LJCA y, en último término, y tal y como dispone el artículo 60.4 de la LJCA, de conformidad con las normas del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

La antes citada sentencia del Tribunal Supremo núm. 313/2019, de 12 marzo de 2019, considera:

"[...] En consecuencia, es obligado atender, a los efectos de desvirtuar la existencia de tal incremento de valor, a la comparación, exclusivamente, de los valores de adquisición y transmisión. Ciertamente podrán hacerse uso de los medios de prueba que pongan de manifiesto que no ha existido tal incremento de valor, pero para ello ha de atenderse a la diferencia entre el precio de adquisición, referido al inicio del periodo de generación del incremento de valor, y al momento final que viene dado por el del devengo, esto es, el de la transmisión o en su caso de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.

Puesto que lo que está en cuestión es la riqueza potencial entre dos momentos temporales (adquisición y transmisión), y no la valoración contable actualizada del bien de naturaleza urbana integrado en el balance de la entidad recurrente, carece de transcendencia la argumentación en la que tanto insiste la representación de la actora, invocando su propia contabilidad y, por ende, las normas del Código de Comercio (art. 38 ), así como las normas de contabilidad que invoca (la Norma de Registro y Valoración 10ª del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad; la Norma de Registro y Valoración 13ª de la Orden de 28 de diciembre de 1994, por la que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las Empresas Inmobiliarias). Este conjunto normativo tiene por objeto reflejar fielmente la situación patrimonial de una empresa, y por ello debe incorporar el valor actualizado de aquel bien que, al ser transmitido, dará lugar en su caso al devengo del IIVTNU. Pero ese valor actualizado contablemente, que incorpora elementos distintos al precio de adquisición, no constituye, como reconoce la parte recurrente, normativa de aplicación para la determinación de la base imponible del IIVTNU. Por otra parte, el deber legal del propietario del de contribuir y soportar, en los términos legalmente previstos, las actuaciones de transformación urbanística y a las actuaciones edificatorias, entre los que se encuentra el deber de costear las de urbanización en sentido amplio (art. 16.1.c en relación al art. 14 del TRLS de 2008), configuran un deber legal derivado del contenido estatutario del derecho de propiedad, que se corresponde con la atribución de determinadas facultades urbanísticas. Ahora bien, el cumplimiento de estas obligaciones, como otras que pueden incidir en el estatuto jurídico de la propiedad inmobiliaria, no afectan a la determinación de la base imponible del IIVTNU, que parte de un sistema que toma en consideración un parámetro objetivo y abstracto, que se atiende, en lo sustancial, al valor catastral del suelo en el momento del devengo del impuesto, modulado por determinados coeficientes en función del periodo de permanencia del bien en el patrimonio del sujeto pasivo en la forma ya expuesta. Ciertamente el legislador podría haber optado por otros sistemas, pero como ha destacado el Tribunal Constitucional en su sentencia 59/2017, de 11 de mayo, reiterando lo declarado en anteriores pronunciamientos:

"[...] 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)".

Precisamente por esta razón no existe afectación del principio de capacidad económica reconocido en el art. 31.1 de la CE , ya que la capacidad de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas se manifiesta en el incremento de valor puesto de manifiesto en el momento del devengo del impuesto, quedando salvaguardada la posibilidad del contribuyente de acreditar, por cualquier medio de prueba admitido en derecho, que no se ha

producido dicho incremento y, por tanto, no existe la situación de capacidad económica, pero ello, claro está, con referencia a los momentos temporales que determinan el periodo de generación del incremento de valor sometido a tributación."

#### **Sexto.**

Partiendo de la anterior doctrina y centrada la cuestión ahora litigiosa en lo ya expuesto, hemos de reiterar que el supuesto de hecho que contempla el párrafo segundo del apartado 2.a) del artículo 107 TRLHL es que "dicho valor", esto es, el previsto en el párrafo anterior, el valor que tengan determinado en el momento del devengo a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, sea consecuencia de una ponencia de valores que no refleje modificaciones de planeamiento aprobadas con posterioridad a la aprobación de la citada ponencia, por lo que de una interpretación sistemática se desprende que para que sea aplicable la regla contenida en el párrafo segundo no solo el valor que tenga determinado el bien en el momento del devengo a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles ha de ser consecuencia de una ponencia de valores que no refleje modificaciones de planeamiento aprobadas con posterioridad a la aprobación de la citada ponencia, sino que también, lógicamente, las modificaciones de planeamiento han de haberse aprobado con posterioridad al devengo del IIVTNU.

La duda interpretativa se materializa entonces en si basta que en el momento del devengo las modificaciones del planeamiento hayan sido inicial o provisionalmente aprobadas, como viene a sostener la sentencia de instancia, al referir que en el momento del devengo la modificación del planeamiento estaba en tramitación, o si por el contrario, es preciso que la aprobación sea definitiva, como alega la apelante y, anticipamos ya, comparte este Tribunal.

La antigua polémica doctrinal sobre la naturaleza jurídica de la aprobación definitiva de los instrumentos del planeamiento urbanístico, calificada, por unos, como acto de tutela y fiscalización de la aprobación inicial y provisional del planeamiento, mera *conditio iuris* para su eficacia, por lo que el acuerdo verdaderamente sustantivo en la aprobación es el de la Corporación Local, y, por otros, interpretada en el sentido de que la aprobación inicial y provisional son actos de trámite, siendo el definitivo el verdaderamente sustantivo, ha sido resuelta en favor de esta segunda posición doctrinal, sosteniendo el carácter constitutivo de la aprobación definitiva, sin perjuicio de los efectos propios de la aprobación inicial, entre ellos, la posible suspensión de licencias.

La literalidad del artículo 107.2.a) TRLHL emplea únicamente los términos "modificaciones de planeamiento aprobadas con posterioridad", sin referencia a la aprobación inicial, por lo que hay que entender que el precepto se refiere a modificaciones de planeamiento aprobadas definitivamente, pues es con el acuerdo de aprobación definitiva cuando la modificación es aprobada constitutivamente, siendo eficaz desde su publicación.

Por otro lado, la alegada suspensión de licencias, que tiene una naturaleza cautelar, puede ser anterior a la iniciación de la tramitación de una modificación del planeamiento, que luego ni siquiera se inicie, y asimismo, el órgano competente para la aprobación definitiva de una figura del planeamiento urbanístico inicialmente aprobada puede denegar motivadamente su aprobación.

En definitiva, el acto de relevancia jurídica contemplado por la norma, enmarcado temporalmente el periodo de generación de la riqueza potencial que el IIVTNU grava, es la modificación del planeamiento no reflejada en el valor catastral vigente en la fecha del devengo, no de la mera posibilidad -concretada en un acto de aprobación inicial de una modificación urbanística-, de que aquella se produzca con posterioridad al devengo, ya con un aprovechamiento al alza o a la baja. En consecuencia, siendo que en el presente caso en el momento del devengo del IIVTNU, el 19 de abril de 2016, no se había aprobado definitivamente ninguna modificación del planeamiento tenido en cuenta en la ponencia de valores conforme a la que se determinó el valor en el momento del devengo IIVTNU a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, no es de aplicación lo dispuesto en el párrafo segundo del apartado 2.a) del artículo 107 TRLHL, sino lo dispuesto en su párrafo primero.

Ciertamente, cabe acreditar por cualquier medio de prueba admitido en derecho que la situación de riqueza potencial que grava el IIVTNU es inexistente y demostrar que el terreno en cuestión no ha experimentado un aumento de valor y, por ende, que no se ha producido el nacimiento de la obligación tributaria principal correspondiente al IIVTNU, extremo respecto del que una suspensión de licencias pudiera ser relevante. En tal sentido, la STS de 29 de abril de 1996 que se invoca en el escrito de interposición del recurso de apelación, no contradice, sino al contrario la interpretación que propugnamos, por cuanto en dicha sentencia lo que aprecia el Alto Tribunal es que no se produjo ningún incremento patrimonial, mientras que en el presente caso no se

cuestiona la existencia de un incremento patrimonial, que debe cuantificarse de acuerdo con los preceptos de la LHL, interpretado su artículo 107.2.a) en el sentido ya expresado.

En consecuencia, el recurso de apelación deberá prosperar.

## **Séptimo.**

Conforme a lo dispuesto por el artículo 139.2 de la Ley 29/1998, reguladora de esta jurisdicción, las costas procesales se impondrán en la segunda instancia a la parte recurrente si se desestimara totalmente el recurso, salvo que el órgano jurisdiccional, razonándolo debidamente, aprecie la concurrencia de circunstancias que justifiquen la no imposición, por lo que, dada la estimación del recurso, no procede la imposición de las costas procesales de ambas instancias.

Vistos los preceptos antes citados y demás de general y pertinente aplicación, en nombre de Su Majestad El Rey y en el ejercicio de la potestad jurisdiccional que emana del pueblo y que nos confieren la Constitución y las leyes,

## **FALLAMOS**

Primero: Estimar el presente recurso de apelación número 82/2019 interpuesto por el Organisme de Gestió Tributaria de la Diputació de Barcelona contra Sentencia núm. 234/2018, de 5 de diciembre, dictada por el Juzgado de lo Contencioso- administrativo núm. 3 de Barcelona, en el recurso ordinario núm. 322/2017-A.

Segundo: Desestimar el recurso ordinario núm. 322/2017-A seguido ante el Juzgado de lo Contencioso-administrativo núm. 3 de Barcelona, interpuesto por D. Pedro Jesús contra la resolución de la Gerencia del Organisme de Gestió Tributaria de la Diputació de Barcelona, de 27 de junio de 2017, en el particular que desestima el recurso de reposición interpuesto contra la liquidación de fecha 5 de enero de 2017, con núm. de cargo-valor NUM000, por el Impuesto sobre el Incremento de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Tercero: No hacer expresa imposición de las costas procesales de ambas instancias.

Notifíquese esta sentencia a las partes comparecidas en el rollo de apelación, con indicación de que contra la misma cabe la interposición de recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo conforme al artículo 86.1 de la Ley 29/1998, reguladora de esta jurisdicción, que deberá prepararse ante esta Sección en el plazo de treinta días, desde el siguiente al de su notificación, y en la forma que previene el vigente art. 89 de la LJCA; y una vez gane firmeza, líbrese y remítase certificación de la misma, junto a los autos originales, al Juzgado provincial de procedencia, acusando el oportuno recibo.

Así por esta sentencia, de la que se llevará testimonio literal al rollo principal de la apelación, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

**PUBLICACIÓN.** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el magistrado ponente que en la misma se expresa, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha. Doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.