

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ079907

### TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LAS ISLAS BALEARES

Sentencia 533/2020, de 29 de octubre de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 303/2019

#### SUMARIO:

**IIVTNU. Base imponible. Determinación del valor catastral referido al momento del devengo** La apelante ha sostenido que en los ejercicios 2011 y 2012 existía un solar, sin que las partes determinadas tuvieran todavía referencia catastral asignada porque no constaba su finalización. Pero, producido el devengo por la transmisión, y producida ésta por la escritura pública de 15/06/2012, referente a la entrega de los bienes resultantes, dado también que la base imponible del IIVTNU está constituida por el incremento del valor de los terrenos puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años, ese valor no puede ser el del solar fijado en 2012, esto es, de 128.190,94 euros; y ello es debido a que el hecho imponible lo constituían las diferentes partes en que dicho solar se había dividido, cuya valoración debía efectuarse según lo dispuesto en el art. 107.2 a) TRLHL, con efectos al momento del devengo. Ese criterio, supone que en la determinación de la base imponible de las liquidaciones debía atenderse a que la suma de las bases imponibles de las liquidaciones excedía del valor catastral del solar. Y, el párrafo tercero del art. 107.2.a) TRLHL dispone para esos casos, que el Ayuntamiento puede "practicar la liquidación cuando el referido valor catastral sea determinado, refiriendo dicho valor al momento del devengo", por lo que se confirma la liquidación y sentencia impugnadas.

#### PRECEPTOS:

RDLeg 2/2004 (TRLHL), arts. 65, 104 a 110.

RDLeg 1/2004 (TR Ley del Catastro Inmobiliario), art. 3.

Código Civil, arts. 609, 1.095 y 1.462.

#### PONENTE:

*Don Pablo Delfont Maza.*

Magistrados:

Don GABRIEL FIOL GOMILA

Don PABLO DELFONT MAZA

Don MARIA CARMEN FRIGOLA CASTILLON

#### T.S.J.ILLES BALEARS SALA CON/AD

PALMA DE MALLORCA

SENTENCIA: 00533/2020

N.I.G: 07040 45 3 2017 0000140

Procedimiento: AP RECURSO DE APELACION 0000303 /2019

Sobre PROCESO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

De D/ña. VIBELBA SLU,

Abogado: IRMA RIERA MARQUINA

Procurador: NANCY RUYS VAN NOOLEN,

Contra D/ña. AYUNTAMIENTO DE PALMA,

Abogado: LETRADO AYUNTAMIENTO,

ROLLO SALA Nº 303 de 2019

AUTOS JUZGADO Nº 16 de 2017

SENTENCIA

En la ciudad de Palma de Mallorca a 29 de octubre de 2020

ILMOS. SRS.

PRESIDENTE

D. Gabriel Fiol Gomila.

MAGISTRADOS.

D. Pablo Delfont Maza

D<sup>a</sup>. Carmen Frigola Castellón.

Vistos por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de les Illes Balears los autos seguidos ante el Juzgado de lo Contencioso- Administrativo nº 1 de Palma de Mallorca, con el número de autos del Juzgado y numero de rollo de esta Sala arriba designados; actuando como parte apelante, Vibelba SLU, representada por la Procuradora Sra. Ruys Van-Noolen , y asistida por la Letrada Sra. Riera; y como Administración apelada, el Ayuntamiento de Palma de Mallorca, representado y asistido por el Letrado Municipal.

Constituye el objeto del recurso contencioso-administrativo la resolución del Tribunal Económico Administrativo Municipal del Ayuntamiento de Palma, en adelante TEAMP, de 29/11/2016, en cuanto desestimaba la reclamación económico-administrativa interpuesta contra varias liquidaciones por el concepto tributario Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, en adelante IIVTNU, giradas por la transmisión de diferentes partes determinadas de un edificio plurifamiliar aislado construido en parcela de terreno identificada como NUM000 de la Unidad de Gestión II del Plan Parcial de Son Quint SUP 33-02 de Palma, por un importe total de 61.665,30 euros, que comprendía una cuota de 51.003,47 euros, intereses de demora de 461,13 euros y un recargo del 20%, esto es, de 10.200,70 euros.

Ha sido Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D. Pablo Delfont Maza, quien expresa el parecer de la Sala.

### ANTECEDENTES DE HECHO

#### Primero.

- La sentencia número 199 de 2019, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Palma de Mallorca , en los autos seguidos por el procedimiento ordinario 16/2017 y de los que trae causa el presente rollo de apelación, ha desestimado el recurso y ha impuesto las costas del juicio.

#### Segundo.

-Contra la anterior resolución se interpuso recurso de apelación en plazo y forma por la parte demandante, siendo admitido en ambos efectos.

#### Tercero.

- No se ha interesado la práctica de prueba ni trámite de vista o conclusiones.

#### Cuarto.

-Se ha seguido el recurso con arreglo a los trámites de la Ley Reguladora de la Jurisdicción contencioso-Administrativa, quedando los autos conclusos para dictar sentencia, señalando para la votación y fallo el día 30/09/2020

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

- El objeto del recurso contencioso-administrativo resuelto en primera instancia por la sentencia ahora apelada es la resolución del TEAMP, de 29/11/2016, en aquella parte que desestimaba la reclamación económico-administrativa interpuesta por la aquí apelante, Vibelba SLU, contra varias liquidaciones por el concepto tributario IIVTNU.

Esas liquidaciones habían sido giradas por la transmisión de diferentes partes determinadas de un edificio plurifamiliar aislado construido en parcela de terreno identificada como NUM000 de la Unidad de Gestión II del Plan Parcial de Son Quint SUP 33-02 de Palma, por un importe total de 61.665,30 euros, que comprendía una cuota de 51.003,47 euros, intereses de demora de 461,13 euros y un recargo del 20%, esto es, de 10.200,70 euros.

Los hechos de interés para el caso son los siguientes:

1.- El 28/03/2011 la ahora apelante, Vibelba, S.L.U. y D<sup>a</sup>. Tarsila, otorgaron escritura pública en la que se hacía constar que Vibelba, S.L.U. era dueña de la parcela de terreno antes ya identificada.

2.- El 28/03/2011, Vibelba, S.L.U. otorgó escritura pública de declaración de obra nueva en construcción sobre dicha parcela.

3.- Vibelba, S.L.U. y la Sra. Tarsila acordaron que aquella compensara a ésta la cesión que había efectuado de una parcela de su propiedad a la Junta de Compensación para el desarrollo urbanístico de la Unidad de Gestión II del Plan Parcial de Son Quint, llegándose a concretar la siguiente compensación:

A).- La cantidad de 156.000 euros.

B).- La entrega del edificio plurifamiliar aislado descrito anteriormente, sin perjuicio de lo cual, desde ese momento se cedía, transmitía y adjudicaba a la Sra. Tarsila la plena propiedad de la integridad del edificio. Pero para poder realizar las obras hasta la conclusión, Vibelba SLU seguiría ocupando el inmueble, pudiendo la Sra. Tarsila optar en caso de incumplimiento entre exigir el cumplimiento del contrato o la resolución del mismo.

4.- La escritura pública otorgada el 23/03/2011 no figura presentada ante la administración aquí apelada a efectos de la liquidación del IIVTNU.

5.- El 15/06/2012 Vibelba S.L.U. y la Sra. Tarsila otorgaron escritura pública de entrega de los inmuebles, figurando certificado final de obra municipal que se protocoliza el 26/03/2012 y haciéndose formal entrega a la Sra. Tarsila, que aceptaba la posesión del citado inmueble y en su virtud, de todas y cada una de las partes determinadas que lo integraban.

6.- El 10/07/2012 Vibelba SLU presentó declaración-liquidación del IIVTNU, haciendo constar como fecha de transmisión actual la de 15/06/2012, esto es, la misma fecha de la escritura de entrega de los inmuebles.

7.- El 02/05/2016 se notificaron a la ahora apelante las liquidaciones contra las que reclamó

8.- El 29/11/2016 el TEAMP estimó en parte la reclamación formulada por la ahora apelante contra las liquidaciones giradas, en concreto por error en la fecha del devengo, que debía ser el 15/06/2012 y no el 28/03/2011, imponiéndose la retroacción para que se practicasen otras, que no podrían ser por cantidad superior.

Agotada de ese modo la vía administrativa e instalada la controversia en el Juzgado nº 1, la ahora apelante adujo en su demanda (i) infracción del artículo 64, en relación con el artículo 239.3, ambos de la Ley 58/2003, con lo que las liquidaciones habrían incurrido en vicio de nulidad radical, y (ii) infracción del artículo 107 del TRLHL en cuanto a la determinación del valor del suelo de los terrenos a tener en cuenta como base imponible, siendo el valor catastral de 128.190,94 euros tanto en 2011 como en 2012.

Al respecto, la sentencia ahora apelada, cuyos fundamentos compartimos, señala, primero, que una jurisprudencia constante permite a la Administración con carácter general que, anulada una concreta liquidación tributaria, pueda acordar retrotraer las actuaciones para volver a liquidar; y ello tanto si la infracción era de carácter formal, como si fuera de carácter material, siempre que la estimación no descansa en la declaración de inexistencia o extinción sobrevenida de la obligación tributaria liquidada.

La sentencia apelada también señala que al ahora apelante no llegó a ganar la prescripción, en concreto porque, conforme a lo dispuesto en el artículo 68.1.b de la Ley 58/2003, tanto la interposición de la reclamación frente a la primera liquidación, como la notificación de la resolución del TEAMP que anulaba la primera liquidación, constituían actos interruptivos.

Por último, en cuanto a la alegación de la ahora apelante de que en los ejercicios 2011 y 2012 existía un solar, parcela con referencia catastral NUM001, sin que las partes determinadas tuvieran todavía referencia catastral asignada ya que no constaba su finalización, la sentencia apelada, con invocación de la sentencia de esta Sala nº 446/2015 -ROJ: STSJ BAL 523/2015, ECLI:ES: TSJBAL:2015:523 -, también rechaza esa alegación, señalándose al respecto lo siguiente:

"[...] si el Tribunal, hecho no impugnado, determina que el devengo se produce con ocasión del otorgamiento de la segunda escritura y la misma se refiere a la entrega de los inmuebles resultantes y si la base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años, dicho valor no puede ser el del solar fijado en dicho año, de 128.190,94 €, dado que el hecho imponible lo constituyen las diferentes partes en que dicho solar se ha dividido, provocando una nueva situación jurídica distinta al solar que no se transmite sino las partes en que se divide, cuya valoración se efectuó en los términos fijados en el citado artículo 107.2 a) con efectos al momento del devengo [...]"

En el recurso de apelación presentado, criticándose los fundamentos de la sentencia apelada, en definitiva, se insiste en lo mismo aducido en la primera instancia.

## Segundo.

- El IIVTNU -artículos 104 a 110 del TRLHL- es un impuesto municipal directo e instantáneo, cuyo hecho imponible es el incremento de valor que se entiende experimentan los terrenos urbanos por la transmisión de la propiedad o de un derecho real de goce, limitativo del dominio sobre los terrenos, inter vivos o mortis causa.

El carácter gratuito u oneroso de la operación de transmisión es el determinante del sujeto pasivo, de modo que cuando la operación es sin contraprestación, por tratarse de una donación o sucesión, corresponde al adquirente del terreno o el beneficiario del derecho real de goce la condición de obligado principal del impuesto; y si se tratara, como en el caso, de una operación onerosa, el sujeto pasivo es el vendedor.

La Base Imponible del IIVTNU es el incremento de valor de los terrenos puesto de manifiesto en el devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años. Para ello habrá de considerarse el valor del terreno y el porcentaje que corresponda. En las transmisiones de terrenos el valor de los mismos será el que tengan en dicho momento a efectos del IBI, pero si el valor es consecuencia de una Ponencia de Valores que no refleje modificaciones de planeamiento aprobadas con posterioridad a la aprobación de la citada Ponencia, cabe liquidar provisionalmente el IIVTNU con arreglo a ese planeamiento. Y si en el momento del devengo el terreno no tuviera determinado el Valor Catastral, el Ayuntamiento puede practicar la liquidación cuando el Valor Catastral sea determinado, refiriendo dicho valor al momento del devengo.

Tanto si se transmite la propiedad del terreno a título oneroso o gratuito, el devengo tiene lugar en la fecha de la transmisión.

En el plazo de los 30 días hábiles siguientes a la fecha del devengo, si se trata de un hecho imponible inter vivos, o en los seis meses siguientes, prorrogables por otros seis, si así lo solicitaran y fuese un hecho imponible mortis causa, los sujetos pasivos deben presentar ante el Ayuntamiento la declaración correspondiente, incluyendo los elementos tributarios que se precisen para liquidar y el documento en el que constan los actos o contratos que dan pie a la aplicación del impuesto.

En la adquisición del dominio rige la teoría del título y del modo - artículos 609 y 1095 del Código Civil-.

Por lo tanto, en el caso de la ahora apelante la transmisión requería que, junto al título en virtud del cual se cedieron los inmuebles, tuviera lugar también la entrega.

La cesión de los inmuebles mediante la escritura pública otorgada el 23/03/2011 no implicaba la entrega de la cosa, mediante la denominada tradición instrumental.

En ese sentido, el artículo 1.462 del Código Civil dispone que:

"Se entenderá entregada la cosa vendida cuando se ponga en poder y posesión del comprador. Cuando se haga la venta mediante escritura pública, el otorgamiento de ésta equivaldrá a la entrega de la cosa objeto del contrato, si de la misma escritura no resultare o se dedujere claramente lo contrario"

Como decíamos, es indudable en el caso que, mediante la escritura pública otorgada el 23/11/2011, se cedió la propiedad. Pero es cierto igualmente que los bienes no se entregaron hasta el 15/06/2012, justamente porque el 23/11/2011 ni siquiera había comenzado la construcción de los inmuebles.

Como el 23/03/2011 no pudo tener lugar la entrega, era ineludible el otorgamiento de la segunda escritura el 15/06/2012, siendo éste el momento en el que transmitió la propiedad a la Sra. Tarsila.

Aun cuando la ahora apelante sostiene que el IIVTNU se devengó el 23/11/2011, esa alegación no combina con los propios actos de Vibelba SLU. Ha de tenerse en cuenta que Vibelba SLU no presentó a efecto de liquidación la escritura pública de 28/3/2011 sino únicamente la escritura pública de 15/6/2012

Siendo pacífico que la ahora apelante hubiera ganado la prescripción si entre la transmisión efectiva y la notificación de las liquidaciones del IIVTNU hubieran transcurrido más de cuatro años, ocurre en el caso que no llegó a ganarla porque la entrega de los bienes transmitidos tuvo lugar el 15/06/2012 y las liquidaciones se notificaron menos de cuatro años después, en concreto el 02/05/2016.

Por otra parte, es preciso significar que, si bien la apelante aduce que las liquidaciones fueron declaradas nulas y que, por esa razón, según señala la STS número 1790/2015, relativa al recurso de casación número 1500/2013, no se habría interrumpido la prescripción, lo cierto es que las liquidaciones no fueron declaradas en este

caso nulas o, si se quiere, no fueron declaradas nulas de primer grado, esto es, con vicio de nulidad absoluta, radical o de pleno derecho. Se trataba meramente de un vicio de nulidad de segundo grado o anulabilidad.

La apelante, frente a las tres SSTs invocadas en la sentencia apelada, todas ellas de 03/05/2011 y dictadas en los recursos de casación números 466/09, 4723/09 y 6393/09, opone que "[...] en nuestro escrito de demanda ya trajimos a colación una sentencia posterior del Alto Tribunal, concretamente, la 3816/2014 (núm. Recurso 1014/2013), para la unificación de doctrina, y que parece no haberse tenido en cuenta [...]"

Al respecto, la apelante aduce que esa STS 3816/2014 impide la práctica de nuevas liquidaciones tras las anteriores "[...] al adolecer las mismas de un defecto material [...]"

Si bien es cierto que existen sentencias, básicamente de diversos Tribunales Superiores, que, a la vista de la naturaleza material del defecto que motivaba la anulación, han señalado que no procedía ordenar retroacción de actuaciones.

Pero ocurre que, reconocido en las tres SSTs de 03/05/2011 el derecho de la Administración Tributaria a dictar nueva liquidación en sustitución de una anterior anulada, las dudas sobre si ello era aplicable únicamente a la anulación por infracciones formales o también en el supuesto de infracciones de carácter material, fueron despejadas por las SSTs de 26/03/2012 y 19/11/2012, en las que se fijó la siguiente doctrina legal:

"La estimación del recurso contencioso administrativo frente a una liquidación tributaria por razón de una infracción de carácter formal, o incluso de carácter material, siempre que la estimación no descansa en la declaración de inexistencia o extinción sobrevenida de la obligación tributaria liquidada, no impide que la Administración dicte una nueva liquidación en los términos legalmente procedentes, salvo que haya prescrito su derecho a hacerlo, sin perjuicio de la debida subsanación de la correspondiente infracción de acuerdo con lo resuelto por la propia Sentencia".

Y la STS de 29/09/2014 -ROJ: STS 3816/2014, ECLI:ES:TS:2014:3816-, que es la correspondiente al recurso de casación número 1014/2013 al que se refiere la parte apelante, mantiene la misma doctrina que es la siguiente:

1.- Anulada una liquidación tributaria por incurrir en defectos de fondo, por regla general, la Administración Tributaria puede liquidar de nuevo.

2.- Se excepcionan los casos en los que haya prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

3.- Se exige también que, con el nuevo acto, no se incurra en reforma peyorativa.

En efecto, la STS de 29/09/2014 señala lo siguiente:

"No compartimos las posiciones que, de una u otra forma, conducen a interpretar que la Administración está obligada a acertar siempre, de modo que si se equivoca (por mínimo que sea el yerro) pierde la posibilidad de liquidar el tributo, aun cuando su potestad siga viva, porque carecen de sustento normativo que las avale, tanto ordinario como constitucional. Aún más, se opone al principio de eficacia administrativa ( artículo 103.1 de la Constitución española ) y al logro de un sistema tributario justo en el que cada cual ha de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica ( artículo 31.1 de la Constitución ), que abogan por una solución distinta, siempre, claro está, que la seguridad jurídica quede salvaguardada mediante el respeto de los plazos de prescripción y las garantías de defensa del contribuyente debidamente satisfechas. Desde luego, dicho principio constitucional no conlleva, como pretende Alcoholera Catalana, S.A., la prohibición de que, ejercitada una potestad administrativa y anulado el acto a través del que se manifiesta, dicha potestad no pueda ejercitarse ya. No se trata de que la Administración corrija sus actos viciados de defectos materiales hasta "acertar", sino de que, depurado el ordenamiento jurídico mediante la expulsión del acto viciado, la Administración, en aras del interés general, al que ha de servir, proceda a ejercer la potestad que el legislador le ha atribuido si se dan las condiciones que el propio ordenamiento jurídico prevé para ello, con plenas garantías de defensa del contribuyente. Por ello, tampoco cabe hablar de "privilegio exorbitante" de la Hacienda, pues no se le otorga una ventaja injustificada, sino una habilitación para hacer cumplir el mandato que el constituyente incorporó en los artículos 31.1 y 103.1 de la Constitución .

Y, para terminar, ninguna quiebra del derecho a obtener la tutela judicial efectiva se produce con ello, pues el pronunciamiento judicial (o económico- administrativo, en su caso) que anula una liquidación tributaria por razones de fondo se agota en la propia decisión anulatoria y en la expulsión del acto anulado del mundo del derecho, sin que el nuevo acto, dictado en el ejercicio legítimo de la potestad, implique dejar sin contenido dicho pronunciamiento, que se refiere al anterior, ya anulado. Por la misma razón, no padece en tales tesituras el principio de irrevocabilidad de las resoluciones económico-administrativas, que hace valer la compañía recurrente con fundamento en el artículo 213.2 de la Ley General Tributaria de 2003 , ni el de cosa juzgada.

No obstante, y con independencia de la prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria, la facultad de la Administración de liquidar de nuevo no es absoluta, pues este Tribunal Supremo viene negando todo efecto a la liquidación que incurre de nuevo en el mismo error. Según hemos dicho en la repetida sentencia de 26 de marzo

de 2012 (casación 5827/09, FJ 3º), en esas situaciones, la negativa a reconocer a la Administración una tercera oportunidad deriva del principio de buena fe al que están sujetas las administraciones públicas en su actuación ( artículo 3.1 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (BOE de 27 de noviembre)) y es consecuencia de la fuerza inherente al principio de proporcionalidad que debe presidir la aplicación del sistema tributario, conforme dispone hoy el artículo 3.2 de la Ley General Tributaria de 2003 , entendido como la adecuación entre medios y fines. Es, además, corolario de la proscripción del abuso de derecho, que a su vez dimana del pleno sometimiento de las administraciones públicas a la ley y al derecho ex artículo 103.1 de la Constitución Española . Jurídicamente resulta intolerable la actitud contumaz de la Administración tributaria, la obstinación en el error, la repetición de idéntico yerro, por atentar contra su deber de eficacia, impuesto en el mencionado precepto constitucional, desconociendo el principio de seguridad jurídica, proclamado en el artículo 9.3 de la propia Norma Fundamental (véanse tres sentencias de 3 de mayo de 2011 (casaciones 466/98, 4723/09 y 6393/09 , FJ 3º en los tres casos). En el caso de resoluciones jurisdiccionales, habría que añadir que la nueva liquidación que reincide en el error constituye en realidad un acto dictado en contradicción con lo ejecutoriado, nulo de pleno derecho en virtud del artículo 103.4 de la Ley de esta jurisdicción .

Y concluye: «La doctrina que reproducimos en los anteriores fundamentos es la que se contiene en la sentencia impugnada, pues considera que la anulación de una liquidación tributaria por razones de fondo no impide a la Administración liquidar de nuevo si el derecho a fijar la deuda tributaria no ha prescrito y siempre que no incurra en reformatio in peius. Siendo así, este recurso debe ser desestimado»".

En el presente caso, la resolución del TEARC impugnada considera en su fundamento de derecho tercero que la circunstancia de haberse dictado la liquidación por periodo anual no forzosamente ha de comportar la anulación de la misma, sino que en el defecto material debe siempre tenerse en cuenta la gravedad del perjuicio ocasionado y que en este sentido, en términos generales carece de efectos perjudiciales la acumulación de los periodos de liquidación en una liquidación indiferenciada, de la que más bien derivan posibles beneficios, al considerarse los intereses de demora exclusivamente desde la finalización del plazo de declaración correspondiente al último periodo del año. Sin embargo, no se examina si en el caso concreto la práctica de una liquidación anual tiene o no efectos perjudiciales y en la parte dispositiva de la resolución, tras anular la liquidación impugnada, ordena que deberá ser sustituida por otra de conformidad exclusivamente con lo expuesto en el último fundamento de derecho de la resolución impugnada, esto es, el séptimo, sin referencia alguna al fundamento de derecho tercero o a que deba practicarse por periodos trimestrales.

Expuesto lo anterior, ha de concluirse que en el presente caso, la infracción denunciada no ha supuesto la pérdida de los efectos interruptivos de la prescripción producidos por la notificación de los actos del procedimiento de gestión, ni por la interposición de la reclamación contra la liquidación y la de los actos del procedimiento de revisión, por lo que en ningún momento se ha completado el plazo de cuatro años de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria, ni la anulación acordada por el TEARC impide la práctica de nuevas liquidaciones, eso sí y en tal sentido ha de estimarse parcialmente el motivo de impugnación, sin incurrir en la misma infracción y con respeto del principio de ne reformatio in peius"

Como es natural, la nueva liquidación tiene que atender a la fecha del devengo, que es el 15/06/2012. Y si el resultado que ello diera fuera más gravoso que el de las liquidaciones anuladas, debería darse como cuota tributaria o resultado a ingresar el mismo de las liquidaciones anuladas para evitar de ese modo incurrir en reforma peyorativa, esto es, en empeoramiento de la situación inicial del reclamante - artículo 237.1 de la Ley 58/2003-.

Al respecto, cabe recordar también que la STS de 21/02/2019 -ROJ: STS 667/2019- ha señalado que, en la resolución de las reclamaciones, salvo mala fe o abuso de derecho, concurre la obligación de resolver todas las cuestiones que sean suscitadas por los reclamantes, hubieran o no sido previamente planteadas ante los órganos de la Inspección Tributaria.

### Tercero.

- En cuanto al error en la determinación de la Base Imponible, hay que comenzar señalando que el artículo 107.1 y 2.a) del TRLHL, respecto de los que cabe recordar que han sido declarados inconstitucionales y nulos por la STC 59/2017 en lo que respecta al sometimiento a tributación de la inexistencia de incrementos de valor, en definitiva, disponen lo siguiente:

" 1. La base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años.

A efectos de la determinación de la base imponible, habrá de tenerse en cuenta el valor del terreno 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 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".

El artículo 65 del TRLHL dispone que:

"La base imponible de este impuesto estará constituida por el valor catastral de los bienes inmuebles, que se determinará, notificará y será susceptible de impugnación conforme a lo dispuesto en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario".

Y el artículo 3 del Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario establece que:

"La descripción catastral de los bienes inmuebles comprenderá sus características físicas, económicas y jurídicas, entre las que se encontrarán la localización y la referencia catastral, la superficie, el uso o destino, la clase de cultivo o aprovechamiento, la calidad de las construcciones, la representación gráfica, el valor catastral y el titular catastral, con su número de identificación fiscal o, en su caso, número de identidad de extranjero.

2. La certificación catastral descriptiva y gráfica acreditativa de las características indicadas en el apartado anterior y obtenida, preferentemente, por medios telemáticos, se incorporará en los documentos públicos que contengan hechos, actos o negocios susceptibles de generar una incorporación en el Catastro Inmobiliario, así como al Registro de la Propiedad en los supuestos previstos por ley. Igualmente se incorporará en los procedimientos administrativos 3. Salvo prueba en contrario y sin perjuicio del Registro de la en los supuestos previstos por ley. Igualmente se incorporará en los procedimientos administrativos

3. Salvo prueba en contrario y sin perjuicio del Registro de la Propiedad, cuyos pronunciamientos jurídicos prevalecerán, los datos contenidos en el Catastro Inmobiliario se presumen ciertos"

En la Consulta Vinculante número 153, de 23/01/2014, la Dirección General de Tributos, siguiendo lo señalado entre otras, en dos SSTs, ambas de 12/02/2012 - ROJ: STS 917/2002 y ROJ: STS 916/2002, respectivamente-, ha señalado lo siguiente:

"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 del devengo, con independencia de cuando fue determinado el mismo (salvo que resulte de aplicación la reducción regulada en el apartado 3 del artículo 107).

Por tanto, la base imponible determinada conforme a las reglas del artículo 107 del TRLRHL no admite prueba en contrario. Así, en los años del llamado "boom inmobiliario", en los que el valor de mercado de los inmuebles se incrementaba muy por encima de los valores catastrales, si un ayuntamiento realizaba una comprobación tributaria, sólo 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.

El legislador, pudiendo escoger entre diversas fórmulas para determinar el incremento de valor del terreno, ha optado por la establecida en el artículo 107 del TRLRHL, y ha configurado por ley todos los elementos del tributo en función de dicho método de cuantificación.

La Ley sólo 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 en dicho momento, cuál fue el valor catastral cuando se adquirió el terreno o su valor de adquisición. Tampoco calcula el incremento de 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 enajenación y el valor de adquisición, o cualquier otra.

Y ello es así porque 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 trata de gravar el incremento de valor del terreno como consecuencia de la acción urbanística del propio municipio donde se encuentra (instalación o mejora de alumbrado público, aceras, mobiliario urbano, etc.).

Con este impuesto, por tanto, se pretende que el sujeto pasivo devuelva a la colectividad parte del beneficio por él obtenido. La participación de la comunidad en las plusvalías urbanísticas tiene su apoyo en la propia Constitución Española. Su artículo 47 dispone que "la comunidad participará en las plusvalías que genera la acción urbanística de los entes públicos."

La capacidad económica que sirve de fundamento a este impuesto se inscribe en el campo de las plusvalías inmerecidas o no ganadas de naturaleza inmobiliaria, es decir, aquellas plusvalías de los terrenos no debidas a la actividad de los particulares, sino a causas extrañas a la misma, tales como el simple crecimiento de los núcleos urbanos.

Esta justificación ha sido tradicionalmente reconocida por la doctrina y la jurisprudencia (sirvan como ejemplo las sentencias de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo de 12 de febrero de 2002 (RJ 2002, 4529) y de 5 de febrero de 2001).

La apelante ha sostenido que en los ejercicios 2011 y 2012 existía un solar -parcela con referencia catastral NUM001-, sin que las partes determinadas tuvieran todavía referencia catastral asignada porque no constaba su finalización. Pero, como se señala en la sentencia apelada, producido el devengo por la transmisión, y producida ésta por la escritura pública de 15/06/2012, referente a la entrega de los bienes resultantes, dado también que la base imponible del IIVTNU está constituida por el incremento del valor de los terrenos puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años, en definitiva, ese valor no puede ser el del solar fijado en 2012, esto es, de 128.190,94 euros; y ello es debido a que el hecho imponible lo constituían las diferentes partes en que dicho solar se había dividido, cuya valoración debía efectuarse según lo dispuesto en el artículo 107.2 a) del TRLHL, con efectos al momento del devengo.

Ese criterio, aplicado por la Sala en la sentencia número 819/2016 -ROJ: STSJ CAT 11360/2016, ECLI:ES:TSJCAT:2016:11360-, supone que en la determinación de la base imponible de las liquidaciones debía atenderse a que la suma de las bases imponibles de las liquidaciones excedía del valor catastral del solar. Y, según ya hemos reflejado, el párrafo tercero del artículo 107.2.a) del TRLHL dispone para esos casos, que el Ayuntamiento puede "practicar la liquidación cuando el referido valor catastral sea determinado, refiriendo dicho valor al momento del devengo"

Llegados a este punto, cumple la desestimación de la apelación.

#### **Cuarto.**

- Conforme a lo previsto en el artículo 139.2 de la Ley 29/1998, procede imponer a la parte apelante las costas causadas en la presente apelación, pero las limitaremos hasta un máximo de 500,00 euros por todos los conceptos.

En atención a lo expuesto.

## **FALLAMOS**

#### **Primero.**

-Desestimamos el recurso de apelación presentado contra la sentencia número 199 de 2019 del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 1 y la confirmamos.

#### **Segundo.**

-Imponemos a la parte apelante las costas causadas en la presente apelación, pero las limitamos hasta un máximo de 500,00 euros por todos los conceptos.

Contra esta sentencia y de acuerdo con la modificación introducida por la Ley 7/2015 en la Ley 29/1998, caben los siguientes recursos:

1.- Recurso de casación a preparar ante esta Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de las Illes Balears y para la Sala Tercera del Tribunal Supremo, según lo dispuesto en el artículo 89 de la Ley 29/1998, en el plazo de 30 días a partir de la notificación, si el recurso pretende fundarse en infracción de normas de Derecho estatal o de la Unión Europea. Téngase en cuenta el Acuerdo de 19 de mayo de 2016, del Consejo General del Poder Judicial, por el que se publica el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al Recurso de Casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo -BOE nº 162 de 6 de julio de 2016-, y/o

2.- Recurso de casación a preparar ante esta Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de las Illes Balears y para la Sección de casación esta misma Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de las Illes Balears, según lo dispuesto en el artículo 89 de la Ley 29/1998, en el plazo de 30 días a partir de la notificación, si el recurso pretende fundarse en infracción de normas emanadas de la Comunidad Autónoma de Illes Balears. Se tendrá en cuenta también el Acuerdo de 19 de mayo de 2016, del Consejo General del Poder Judicial, por el que se publica el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al Recurso de Casación -BOE nº 162 de 6 de julio de 2016-.

Así por esta nuestra sentencia de la que quedará testimonio en autos para su notificación, la pronunciamos, mandamos y firmamos.

**PUBLICACIÓN.** Leída y publicada que ha sido la anterior sentencia por el Magistrado de esta Sala Ilmo. Sr. D. Pablo Delfont Maza que ha sido Ponente en este trámite de Audiencia Pública, doy fe. El Letrado de la Administración de Justicia, rubricado.

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.