

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

Referencia: NFJ082929

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

Sentencia 223/2021, de 27 de abril de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 55/2021

**SUMARIO:**

**IIVTNU. Hecho imponible. Bien inmueble de naturaleza urbana. No confiscatoriedad.** *Transmisión mortis causa del 50 % de un inmueble.* De acuerdo con la STS de 30 de mayo de 2014, recurso n.º 2362/2013 (NFJ054558), los terrenos calificados como urbanizados no tendrán el valor propio de los urbanos en tanto no se aprueben los instrumentos de desarrollo urbanístico y ello, por entender que el legislador catastral quiso diferenciar entre dos supuestos: por una parte, el suelo de expansión inmediata donde el plan delimita y programa actuaciones sin necesidad de posteriores trámites de ordenación, y por otra parte, el suelo sectorizado no ordenado - dentro del que se encuentran los presentes terrenos - «que aunque esté sectorizado, carece de tal programación y cuyo desarrollo urbanístico queda pospuesto para el futuro». De acuerdo con ello este Tribunal ha afirmado que aunque la finca esté clasificada como suelo urbano al no encontrarse desarrollados los instrumentos de planeamiento por el proyecto de gestión y de urbanización correspondiente y no poder ejecutarse las obras necesarias para la dotación de los servicios urbanísticos hasta que se apruebe el Reglamentario proyecto de urbanización, el terreno no puede considerarse como urbano a los efectos de poder girar el impuesto de plusvalía cuestionado. Tiene razón la sentencia apelada cuando mantiene que no ha quedado acreditada la condición de rústico de los terrenos cuya transmisión mortis causa es objeto de la liquidación recurrida por cuanto de la documentación obrante en el expediente resulta que los mismos están calificados como urbanos a efectos catastrales; sin embargo, a juicio de esta Sala, no se ha hecho una correcta valoración de la situación urbanística de dichos terrenos y las repercusiones que la misma tiene en orden a la liquidación del impuesto. Es precisamente el reconocimiento de la falta de desarrollo urbanístico de los terrenos, lo que provoca que la Gerencia Regional del Catastro en resolución de 10 de agosto de 2018 en procedimiento de valoración colectiva general revise la valoración catastral de los terrenos, de tal manera que, lo que en 2014 se valoraba en 598.993,5 euros, en 2018 se le atribuya un valor de 83.108,98 euros, produciéndose la paradoja de que la liquidación del IIVTNU por la transmisión del 50 % del pleno dominio de dichos terrenos practicada por el Ayuntamiento arroje una cuota de 62.956,78 euros, cuando su valor catastral en esa fecha es de 41.554,49 euros. El importe de la liquidación, supera con creces el valor del suelo transmitido, por lo que procede revocar la sentencia apelada y estimando el recurso interpuesto declarar la nulidad de la liquidación tributaria impugnada por no ser la misma conforme a derecho [Vid., STC 126/2019 de 31 de octubre de 2019 (NFJ075398)].

**PRECEPTOS:**

RDLeg. 1/2004 (TR Ley del Catastro Inmobiliario), art. 7.

**PONENTE:**

Doña Pilar Rubio Berna.

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

MURCIA

**SENTENCIA**

UNIDAD PROCESAL DE APOYO DIRECTO

N56820

PALACIO DE JUSTICIA, RONDA DE GARAY, 5 -DIR3:J00008051

Teléfono: Fax:

Correo electrónico:

UP3

N.I.G: 30030 45 3 2019 0002722

Procedimiento: AP RECURSO DE APELACION 0000055 /2021

Sobre: HACIENDA MUNICIPAL Y PROVINCIAL

De D./ña. Adolfo

Representación D./Dª. LEOPOLDO GONZALEZ CAMPILLO

Contra D./Dª. AYUNTAMIENTO DE MURCIA

Representación D./Dª.

ROLLO DE APELACIÓN Núm. 55/2021

### **SENTENCIA**

LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MURCIA  
SECCIÓN SEGUNDA

Compuesta por los Ilmos. Sres.:

Dª. Leonor Alonso Díaz- Marta

Presidente

D. José Mª Pérez-Crespo Payá

Dª. Pilar Rubio Berná

Magistrados

ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

### **SENTENCIA**

En Murcia a veintisiete de abril de dos mil veintiuno.

En el rollo de apelación nº 55/21 seguido por interposición de recurso de apelación contra la sentencia nº. 176/20, de 4 de noviembre, del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 6 de Murcia, dictada en el procedimiento ordinario nº 386/2019, en cuantía de 62.956,78 €, figuran como parte apelante D. Adolfo, representada por el Procurador Sr. González Campillo y defendido por el letrado D. Santiago Castillo Rovira, y como parte apelada el Ayuntamiento de Murcia, representado y defendido por el 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. Dª. Pilar Rubio Berná, 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 6 de Murcia, lo admitió a trámite y después de dar traslado del mismo a la parte recurrente para que formalizara su oposición, remitió los autos junto con los escritos presentados a Sala, la cual designó Magistrado ponente y acordó que quedaran los autos pendientes para dictar sentencia; señalándose para que tuviera lugar la votación y fallo el 16 de abril de 2021.

**II. - FUNDAMENTOS JURÍDICOS****Primero.**

- La sentencia apelada desestima el recurso contencioso-administrativo interpuesto por D. Adolfo contra el acuerdo de 30 de septiembre de 2019 del Pleno del Consejo Económico-Administrativo de Murcia desestimatorio de la reclamación económico-administrativa presentada contra la resolución de 28 de septiembre de 2018 de la Directora de la Agencia Municipal Tributaria que aprobó una liquidación del impuesto sobre incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana por importe de 62.956,78 euros derivada de la transmisión mortis causa del 50 % de un inmueble sito en Carril Palmera, núm. 28, bajo, Santiago y Zaráiche, Murcia, con referencia catastral NUM000, por el fallecimiento el 26 de enero de 2014 de D. Casiano.

La sentencia apelada, tras exponer las alegaciones del actor y de la Administración demandada señala que por lo que se refiere a la naturaleza del inmueble transmitido, la única prueba que obra en los autos es la documentación catastral que figura en los ff 19 y ss del expediente consistente en: el acuerdo de notificación del valor catastral del inmueble, la identificación del inmueble en la que se dice que es de clase urbano, la información de los datos del bien inmueble urbano y su valoración, la consulta descriptiva y gráfica de datos catastrales del bien Inmueble, y de dicha documentación resulta que el inmueble es urbano.

Al margen de ello, añade, no está probado su grado de desarrollo urbanístico en el año 2014 ni que pudiera considerarse rústico. Concluyendo que no está probado que el inmueble al que se refiere la liquidación tenga una naturaleza distinta a la considerada por la administración. En cuanto al valor catastral del inmueble tenido en cuenta los efectos de la liquidación recuerda la sentencia que es el que tenía a la fecha en que se transmitió el 26-1-2014 cuando falleció D. Casiano, conforme a lo dispuesto en los artículos 109.1.a) y 107 de la Ley de Haciendas Locales de 2004.

El apelante funda su recurso en un único motivo: Error en la determinación de la naturaleza urbana de la finca a los efectos de liquidación del IIVTNU. Se trata de una porción de terreno de huerta, de una superficie total de 6.829 m<sup>2</sup>, sobre la que existen construidos un almacén y una vivienda, como resulta de la información catastral obrante en el expediente administrativo (folio 25) estimando el Juzgado acreditada su naturaleza urbana en base al documento obrante en los folios 19 y ss del expediente administrativo consistente en el "acuerdo de notificación de valor catastral" que es de fecha 10 de agosto de 2.018, muy posterior a la fecha del devengo, en 2014. Considerando, en consecuencia, que en el expediente no queda acreditada la producción del hecho imponible.

En la demanda se expresó la situación urbanística de la parcela, integrada en la unidad de actuación nº 1 del plan parcial ZM-Zn3 del PGOU de Murcia, sin que exista aprobado ni en tramitación ningún instrumento para la transformación del terreno de rústico a urbano; sin que dichos datos fueran negados o discutidos por la Administración, y la sentencia los ha omitido, valorando de forma incorrecta los hechos probados, pues esta falta de desarrollo urbanístico determina conforme a lo dispuesto en el art. 7.2 apartado b) de la Ley Catastral Inmobiliaria, que son rústicos.

Invoca la doctrina del TS expresada en la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 30 de Mayo de 2014 (rec. 2362/2013), ha establecido que los terrenos calificados como urbanizados no tendrán el valor propio de los urbanos en tanto no se aprueben los instrumentos de desarrollo urbanístico y ello, por entender que el legislador catastral quiso diferenciar entre dos supuestos: por una parte, el suelo de expansión inmediata "donde el plan delimita y programa actuaciones sin necesidad de posteriores trámites de ordenación, y por otra parte, el suelo sectorizado no ordenado - dentro del que se encuentran los presentes terrenos - "que aunque esté sectorizado, carece de tal programación y cuyo desarrollo urbanístico queda pospuesto para el futuro".

El resultado de esta diferenciación es que sólo puede considerarse, a efectos catastrales, suelo de naturaleza urbana; el suelo urbanizable sectorizado ordenado, y también el no ordenado, aunque sólo a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo, teniendo el carácter de rústico antes de este momento.

Esta doctrina fue aplicada por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Murcia en la Sentencia nº 582/2018, de 19 de Julio, en un supuesto de plusvalía, concluyendo que aunque la finca esté clasificada como suelo urbano al no encontrarse desarrollados los instrumentos de planeamiento por el proyecto de gestión y de urbanización correspondiente y no poder ejecutarse las obras necesarias para la dotación de los servicios urbanísticos hasta que se apruebe el Reglamentario proyecto de urbanización, el terreno no puede considerarse como urbano a los efectos de poder girar el impuesto de plusvalía cuestionado.

La parte apelada se opone al recurso de apelación, remitiéndose y dando por reproducidos los fundamentos de derecho contenidos en su contestación a la demanda y los consignados en la Sentencia recurrida por entenderlos plenamente ajustados a derecho, añadiendo que el recurso de apelación planteado de contrario se limita a reproducir en esta instancia los argumentos esgrimidos tanto en vía administrativa como en el escrito de demanda, sin realizar ninguna crítica a la sentencia apelada que determine que ésta es incongruente, irrazonable o arbitraria incumpliendo la pacífica doctrina jurisprudencial que delimita el alcance del recurso de apelación, contenida, entre otras, en la Sentencia de 19 octubre 1996 del Tribunal Supremo.

Rechaza, por último, que los terrenos tengan la condición de rústicos y destaca que la sentencia apelada basa su fundamentación en la Ley de Haciendas Locales de 2004, en su artículo 109, 1 a) en cuanto al devengo del impuesto y en su artículo 107 en cuanto a la base imponible, considerando que deben mantenerse los argumentos de la misma por ser ajustada a derecho.

## Segundo.

- Tiene razón la sentencia apelada cuando mantiene que no ha quedado acreditada la condición de rústico de los terrenos cuya transmisión mortis causa es objeto de la liquidación recurrida por cuanto de la documentación obrante en el expediente resulta que los mismos están calificados como urbanos a efectos catastrales; sin embargo, a juicio de esta Sala, no se ha hecho una correcta valoración de la situación urbanística de dichos terrenos y las repercusiones que la misma tiene en orden a la liquidación del impuesto.

Alegaba el actor en su demanda que la parcela es un terreno de huerta, de una superficie total de 6.829 m<sup>2</sup>, y urbanísticamente se encuentra integrada en la unidad de actuación nº 1 del plan parcial ZM-Zn3 del PGOU de Murcia, sin que exista aprobado ni en tramitación ningún instrumento para la transformación del terreno de rústico a urbano. En la contestación de la demanda, el Letrado del Ayuntamiento, viene a reconocer dicha circunstancia, aunque mantiene que la misma no desvirtúa el hecho de que se trate de una parcela urbana.

Es precisamente el reconocimiento de la falta de desarrollo urbanístico de los terrenos, lo que provoca que la Gerencia Regional del Catastro en resolución de 10 de agosto de 2018 en procedimiento de valoración colectiva general revise la valoración catastral de los terrenos, de tal manera que, lo que en 2014 se valoraba en 598.993,5 euros, en 2018 se le atribuya un valor de 83.108,98 euros, produciéndose la paradoja de que la liquidación del IIVTNU por la transmisión del 50 % del pleno dominio de dichos terrenos practicada por el Ayuntamiento de Murcia arroje una cuota de 62.956,78.-Euros, cuando su valor catastral en esa fecha es de 41.554,49 euros. Como dice el actor en su demanda, el importe de la liquidación, supera con creces el valor del suelo transmitido.

Es preciso recordar que originariamente, el artículo 7.2.b) del TRLRHL, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo al definir el suelo urbano establecía: "2. Se entiende por suelo de naturaleza urbana:

(...).

b) Los terrenos que tengan la consideración de urbanizables o aquellos para los que los instrumentos de ordenación territorial y urbanística prevean o permitan su paso a la situación de suelo urbanizado, siempre que estén incluidos en sectores o ámbitos espaciales delimitados, así como los demás suelos de este tipo a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo."

Se incluye, pues, como urbano, el suelo urbanizable, en consonancia con la clasificación del suelo recogida en la Ley 6/1998, de 13 de abril, que distinguía dos tipos de suelo urbanizable; aquél cuyos ámbitos se encontraban delimitados por el planeamiento general o se hubieran establecido las condiciones para su desarrollo (art. 16.1), y aquél otro que no se encontrara en esta situación.

Esta Ley fue sustituida por la Ley 8/2007, de 28 de mayo, del Suelo, que, de un lado eliminó la anterior distinción de tres clases de suelo, urbano, urbanizable y no urbanizable existentes, reduciendo la tipología de suelo a dos, el que está en situación de urbanizado y el que está en situación de rural; y de otro lado, modifica el método para valorar el suelo en función de esa situación física del terreno, con lo que se elimina la consideración de las expectativas que se deriven de los procesos urbanísticos que estén o puedan estar en curso.

Con estos antecedentes y ante la disparidad de criterios para clasificar y valorar los bienes inmuebles en la legislación urbanística y Catastral, se dicta por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo, la Sentencia de 30 de mayo de 2014 a que se refiere la actora apelante, en cuyo fundamento Sexto, se establece: "Ante esta realidad, hay que interpretar que el legislador estatal en el artículo 7.2.b) controvertido ha utilizado una amplia fórmula para recoger todos los supuestos posibles que con independencia de la concreta terminología urbanística pueda englobar a esta clase de inmuebles.

Ahora bien, no cabe sostener, como mantiene el Abogado del Estado, que todo el suelo urbanizable sectorizado o delimitado por el planeamiento general tiene per se la consideración catastral de suelo urbano, sin distinguir si se encuentra ordenado o no ordenado, y que el artículo 7 sólo excluye de tal consideración al urbanizable no sectorizado sin instrumento urbanístico aprobado que establezca las determinaciones para su desarrollo.

Antes, por el contrario, hay que entender que el legislador catastral quiso diferenciar entre suelo de expansión inmediata donde el plan delimita y programa actuaciones sin necesidad de posteriores tramites de ordenación, de aquel otro que, que aunque sectorizado carece de tal programación y cuyo desarrollo urbanístico queda pospuesto para el futuro, por lo que a efectos catastrales sólo pueden considerarse suelos de naturaleza urbana el suelo urbanizable sectorizado ordenado así como el suelo sectorizado no ordenado a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo. Antes de ese momento el suelo tendrá, como dice la sentencia recurrida, el carácter de rústico.

Si no se aceptara esta interpretación, perdería de sentido el último inciso del precepto, cuando dice que «los demás suelos de este tipo a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo», porque este momento no puede ser el momento de sectorización o delimitación del terreno urbanizable, si éste se disocia del momento de aprobación del instrumento urbanístico de desarrollo.

No podemos olvidar que el propio TRLCI, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, afirma en su Exposición de Motivos que el Catastro es un órgano de naturaleza tributaria, siendo su razón de ser la de servir para la gestión de diversas figuras tributarias de los tres niveles territoriales de la Hacienda Pública, y así lo ha reconocido expresamente el Tribunal Constitucional en su sentencia 233/1999, de 16 de diciembre, en la que refleja que la organización del Catastro, justamente por tratarse de una institución común e indispensable para la gestión de los impuestos estatales más relevantes, es una competencia que ha de encardinarse, sin lugar a dudas, en la de Hacienda General del artículo 149.1.14 de la Constitución, y que la información catastral estará al servicio de los principios de generalidad y justicia tributaria de asignación equitativa de los recursos públicos.

Por ello, no puede desconocerse que el régimen jurídico del derecho de propiedad configurado por la norma urbanística incide sobre la regulación tributaria y, en concreto, en la formación del Catastro y en cómo se determina el valor catastral de cada una de las parcelas que se incluyen en ese registro.

De esta interrelación deriva la necesidad de que, por un lado, la descripción catastral atienda, entre otras cosas, a las características físicas, económicas y jurídicas de los bienes, a su uso o destino, a la clase de cultivo o su aprovechamiento (art. 3 del TRLCI) y, por otro lado, que la determinación del valor catastral tenga en cuenta, entre otros criterios, la localización del inmueble o las circunstancias urbanísticas que afectan al suelo (art. 23 del mismo texto), proclamando, por su parte, el art. 11 la obligatoriedad de incorporar los bienes inmuebles en el Catastro, así como las alteraciones de sus características con el designio de que la descripción catastral de los inmuebles afectados concuerde con la realidad." Concluyendo en el siguiente: "Es cierto que la Ley 8/2007, de 28 de mayo, del Suelo, supuso un cambio en la configuración del derecho de propiedad, al reconocer lo que ella denomina dos situaciones básicas, el suelo rural y el suelo urbanizado, terminando así la diferenciación establecida por la Ley 6/1998, de 13 de abril, que distinguía entre suelo urbanizable o no urbanizable, urbano y el suelo de los municipios donde no existía planeamiento, y que los efectos de este cambio se circunscriben a las valoraciones a efectos de expropiación forzosa, venta o sustitución forzosa y responsabilidad patrimonial.

Sin embargo, si se desconectan completamente ambas normativas nos podemos encontrar con valores muy diferentes, consecuencia de métodos de valoración distintos, de suerte que un mismo bien inmueble tenga un valor sustancialmente distinto según el sector normativo de que se trate, fiscal o urbanístico, no siendo fácil justificar que a efectos fiscales se otorgue al inmueble un valor muy superior al que deriva del TRLS, obligando al contribuyente a soportar en diversos tributos una carga fiscal superior, mientras que resulta comparativamente infravalorado a efectos reparcelatorios, expropiatorios y de responsabilidad patrimonial.

Por otra parte, como para calcular el valor catastral se debe tomar como referencia el valor de mercado, sin que en ningún caso aquel pueda superar a este último (art. 23.2 del TRLCI) si las ponencias de valores no reconocen la realidad urbanística, podríamos encontrarnos con inmuebles urbanizables sectorizados no ordenados con valor catastral superior al del mercado, con posible vulneración del principio de capacidad económica, que no permite valorar tributariamente un inmueble por encima de su valor de mercado, porque se estaría gravando una riqueza ficticia o inexistente.

En consecuencia, teniendo en cuenta que las Comunidades Autónomas pueden precisar la noción de suelo urbanizable en sus respectivos ámbitos territoriales, y que los Ayuntamientos son competentes para acometer aquellas recalificaciones que estimen necesarias, la homogeneidad en la hermenéutica de los designios del artículo 7 del TRLCI exige acudir, en caso de duda, a los criterios dimanantes del TRLS, evitando las incoherencias generadas por la concurrencia de dos regulaciones tan distintas sobre una misma realidad fáctica.

Como expuso el Tribunal Constitucional, primero en su sentencia 61/1997 de 20 de marzo, con ocasión de la inconstitucionalidad planteada respecto al Texto Refundido de la Ley del Suelo de 1992, y después en su sentencia 164/2001 de 11 de Julio, con ocasión de la inconstitucionalidad planteada frente a la Ley 6/1998 de 13 de abril, del Régimen del Suelo y de Valoraciones, el derecho fundamental de propiedad reconocido en el artículo

33 de la Constitución se conforma por su régimen jurídico y el régimen de valoración del suelo, y que tales condiciones son las reguladas en la Ley del suelo estatal, ejerciendo dicha norma una vinculación respecto del resto de normas que inciden, de uno u otro modo, en ciertos aspectos de la propiedad del suelo.

Frente a lo expuesto, de indiscutible alcance general, no cabe invocar el art. 30.2 c) del TRLCI, que admite, dentro del procedimiento simplificado de valoración colectiva un mecanismo específico de valoración en los casos de cambiar el suelo de naturaleza por modificación del planeamiento al incluirlos en ámbitos delimitados, cuando en este caso ni siquiera se trataba de un procedimiento simplificado de valoración colectiva, sino de una valoración colectiva de carácter parcial." (La negrita subrayada es nuestra)

Tras esta importante sentencia, se resolvieron múltiples recursos en relación con el IBI y el IIVTNU, en las que concurrían las circunstancias expresadas, de bienes clasificados y valorados catastralmente con criterios ajenos a la realidad material de los terrenos, al haberse considerado como urbanos lo que no era más que urbanizable integrados en un Plan Urbanístico que no había sido objeto de desarrollo, situación que se puso más en evidencia con la crisis económica y la paralización de este desarrollo urbanístico.

En esta situación se inscriben la sentencia de esta Sala que la apelante cita tanto en su demanda como en el escrito de apelación ( Sentencia nº 582/2018, 19 de Julio de 2018) en cuyo fundamento Cuarto podemos leer, en un supuesto similar al nuestro: ""En el presente caso la actora ha ofrecido indicios suficientes para acreditar que no se ha producido el hecho imponible del impuesto, ya que aunque la finca esté clasificada como suelo urbano, estando ubicada en la Unidad de Actuación II B, la cédula urbanística emitida por el propio Ayuntamiento de Murcia señala que aunque exista un Plan Especial de Reforma Interior El Palmar, aprobado el 25-7-91 y que el 27-9-2007 se aprobó la adaptación del PERIUM-109 a las determinaciones del Plan General revisado, dichos instrumentos de planeamiento están sin desarrollar por el proyecto de gestión y de urbanización correspondiente. Se dice incluso que hasta que no se apruebe el Reglamentario proyecto de urbanización no pueden ejecutarse las obras necesarias para la dotación de los servicios urbanísticos. En consecuencia, el terreno no puede considerarse como urbano a los efectos de poder girar el impuesto de plusvalía cuestionado.

Asimismo la prueba pericial practicada por la actora (emitida por TINSA el 16-7-15, siete días después de otorgarse la escritura de transmisión del inmueble, obrante a los folios 72 a 110 del expediente, determinando un valor de la finca transmitida de 86.842,09 euros) dice que el terreno es urbano no consolidado de uso residencial (UM-109 El Palmar), sin que se pueda considerarse solar, ni estar incluido en una unidad de ejecución, añadiendo que no existe proyecto de urbanización alguno sobre la parcela en cuestión."

El Legislador, consciente de esta situación, procede a la modificación de la Ley del Catastro Inmobiliario por Ley 13/2015, de 24 de junio, dando nueva redacción al artículo 7.2.b) que pasa a disponer: "2. Se entiende por suelo de naturaleza urbana:

(...)

b) Los terrenos que tengan la consideración de urbanizables o aquellos para los que los instrumentos de ordenación territorial y urbanística aprobados prevean o permitan su paso a la situación de suelo urbanizado, siempre que se incluyan en sectores o ámbitos espaciales delimitados y se hayan establecido para ellos las determinaciones de ordenación detallada o pormenorizada, de acuerdo con la legislación urbanística aplicable."

Esta modificación legislativa y el reconocimiento de la falta de desarrollo de los instrumentos urbanísticos en la zona en la que se incluyen los terrenos del apelante es lo que propicia, que en la valoración de dichos terrenos, en el procedimiento de valoración colectiva de 2018 se le otorguen un valor catastral muy inferior al que tenía en 2014, tan inferior que la liquidación impugnada, curiosamente es muy superior a dicho valor, lo que sin duda es un ataque al principio de capacidad económica.

En este aspecto conviene traer a colación la doctrina del Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1689/2020 de 9 Dic. 2020, Rec. 6386/2017, que con referencia a la plusvalía viene a establecer que resulta contraria a Derecho -por implicar un claro alcance confiscatorio- una liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que, aplicando los artículos correspondientes de la Ley de Haciendas Locales, establezca una cuota impositiva que coincida con el incremento de valor puesto de manifiesto como consecuencia de la transmisión del terreno, esto es, que absorba la totalidad de la riqueza gravable. Confiscatoriedad que en nuestro caso todavía es más evidente cuando el importe de la liquidación supera con mucho el valor del bien adquirido.

De la sentencia citada resultan de interés, en nuestro caso, las siguientes precisiones:

Fundamento segundo: "2.1. En la sentencia del Tribunal Constitucional núm. 59/2017 se da carta de naturaleza al sistema de determinación de la base imponible establecido en el artículo 107 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales , precepto que determina esa magnitud en atención exclusivamente "al valor del terreno en el momento del devengo", y que solo se cuestiona en aquella sentencia "en la medida en que sometan a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica".

Esta misma Sala y Sección ha señalado con reiteración que no hay fórmula alternativa a la prevista en la ley, concretamente en el artículo 107.4 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales (v., por todas, sentencia núm. 419/2019, de 27 de marzo, dictada en el recurso de casación núm. 4924/2017 ), que tiene en cuenta -como se ha dicho- el valor (catastral) del terreno en el momento del devengo. Cabrían -ciertamente- otras opciones legítimas, válidas o constitucionalmente defendibles, pero la establecida por el legislador es la que se desprende del precepto más arriba citado y no ha sido objeto -insistimos- de tacha alguna de inconstitucionalidad por su configuración, sino exclusivamente por sus consecuencias en ciertos supuestos."

Fundamento Tercero: "Alcance confiscatorio de una cuota tributaria que agota por completo la riqueza gravable.

1. Presupuesto lo anterior, la resolución del litigio nos exige tener en cuenta (i) que se ha producido el incremento de valor que llena el hecho imponible del impuesto, (ii) que tal incremento se cuantifica -a tenor de las escrituras de adquisición y transmisión- en la suma de 17.473,71 euros y (iii) que la cuota girada al contribuyente ha ascendido a 76.847,76 euros.

2. Una aplicación literal, simple y -desde luego- poco reflexiva de la sentencia del Tribunal Constitucional núm. 126/2019, de 31 de octubre podría conducirnos a una solución fácil del presente recurso de casación.

Consistiría tal solución en trasladar al factum de este proceso la declaración contenida en el fundamento jurídico quinto de aquella sentencia en los siguientes términos: como resulta inconstitucional el 107.4 de la Ley de Haciendas Locales cuando la cuota a pagar es superior al incremento patrimonial obtenido por el contribuyente, bastaría con ajustar nuestra cuota a esa declaración para eludir la vulneración del principio de capacidad económica y el de interdicción de la confiscatoriedad.

De esta forma, la cuota constitucional (respetuosa con la capacidad económica, no confiscatoria y ajustada a la doctrina que emana de la repetida sentencia núm. 126/2019 ) ascendería a 17.473,71 euros, lo que obligaría a devolver al contribuyente la cuota que abonó en exceso (59.374,05 euros), pues esa parte de más -al superar el incremento obtenido- sí resulta inconstitucional por vulnerar el principio de capacidad económica y la prohibición de confiscatoriedad, uno y otra consagrados en el art. 31.1 CE .

3. Una respuesta como esa sería, quizás, adecuada a la letra de la doctrina constitucional que se desprende de la sentencia citada; pero resultaría completamente insatisfactoria desde la perspectiva material del principio de capacidad económica y de la prohibición de confiscatoriedad, cuya regulación constitucional conviene recordar ( artículo 31.1 de la Constitución ): "todos los ciudadanos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos, de acuerdo con su capacidad económica, mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad y que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio".

Probablemente no sea este el lugar para hacer doctrina sobre estos principios, sobre todo cuando tanto se ha escrito sobre los mismos en relación con el tributo que nos ocupa. Pero sí creemos imprescindible recordar que la capacidad económica debe ser respetada por todo tributo, en el bien entendido que ésta pues ser real o potencial -como sucede en el impuesto que analizamos- aunque nunca inexistente, como sucedería en los casos en los que la transmisión de la propiedad de los terrenos en cuestión no pusiera de manifiesto incremento de valor alguno.

Incluso en estos supuestos (esto es, cuando la enajenación del bien permitiera identificar una plusvalía) la no confiscatoriedad supondría un límite infranqueable del esfuerzo tributario exigible a los contribuyentes, de suerte que la distribución de la carga tributaria que se deriva de la definición del hecho imponible, de los supuestos de no sujeción, de las exenciones, de las deducciones o de los tipos impositivos no podría implicar en ningún caso que los obligados tributaros acabaran viendo seriamente comprometido su patrimonio, o una gran parte del mismo o -en definitiva- su derecho de propiedad para poder hacer frente al pago de esa carga tributaria.

4. Dice el Diccionario de la RAE que el adjetivo "confiscatorio", en su segunda acepción y dicho especialmente de un impuesto, se refiere a aquello "que detrae una proporción excesiva de la renta gravada".

En nuestro auto planteando la cuestión de inconstitucionalidad en el recurso de casación núm. 981/2018 (y en la propia sentencia del Tribunal Constitucional núm. 126/2019, de 31 de octubre ) hicimos referencia in extenso a la doctrina del Tribunal Europeo de Derechos Humanos (expresada, entre otras, en sentencias de 3 de julio de 2003, asunto Buffalo Srl c. Italia ; de 9 de marzo de 2006, asunto Eko-Elda AVEE c. Grecia ; de 14 de mayo de 2013, asunto N.K.M . c. Hungría , y de 2 de julio de 2013, asunto R.Sz . c. Hungría ) sobre la existencia de la confiscatoriedad prohibida por el Convenio cuando se exige al sujeto pasivo que cumpla con su deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos mediante la imposición de una carga excesiva o exagerada.

Y el Tribunal Constitucional no solo se ha hecho eco en numerosas ocasiones de esa doctrina del Tribunal Europeo de Derechos Humanos, sino que ha señalado con reiteración que la prohibición de confiscatoriedad debe interpretarse como la imposibilidad de que el sistema tributario consuma la riqueza de los contribuyentes, pues "lo que se prohíbe no es la confiscación, sin justamente que la imposición tenga «alcance confiscatorio»", lo que sucedería si mediante la aplicación de las diversas figuras tributarias, se llegara a privar al sujeto pasivo de sus rentas y propiedades.

5. Dicho lo anterior, consideramos fuera de toda duda que la concreta aplicación de un tributo que suponga que el contribuyente tenga que destinar a su pago la totalidad o la mayor parte de la riqueza real o potencial que tal

tributo pone de manifiesto tendrá carácter confiscatorio en la medida en que supone - claramente- una carga excesiva, exagerada y, desde luego, no proporcional a aquella capacidad económica que, en definitiva, justifica la existencia misma de la figura tributaria correspondiente.

Y esto -la plena coincidencia entre la riqueza gravada y el coste fiscal para el contribuyente- es lo que ocurre en el que caso que analizamos después de aplicar en su estricta literalidad la doctrina constitucional contenida en la sentencia núm. 126/2019, de 31 de octubre , de tan continua cita, y en la que - como dijimos- se declara inconstitucional por confiscatoria la parte del gravamen que excede "del beneficio realmente obtenido". Lo que sucede, en efecto, es que la cuota tributaria que debe abonar nuestro sujeto pasivo (17.473,71 euros) coincide plenamente con el incremento (17.473,71 euros) que constituye el hecho imponible del impuesto y que determina, por tanto, la medida de capacidad económica tenida en cuenta por el legislador para exigirlo.

No parece necesario efectuar especiales disquisiciones dialécticas para convenir que una situación como la descrita resulta contraria también a los principios de capacidad económica y a la prohibición de confiscatoriedad que prevé el artículo 31.1 de la Constitución . Y un resultado de esa naturaleza ha de reputarse, asimismo, escasamente respetuoso con las exigencias de la justicia tributaria a la que se refiere el propio precepto constitucional.

6. Llegados a este punto, resta por determinar cuáles sean las consecuencias de esta declaración, esto es, qué alcance ha de otorgarse a una liquidación tributaria que, aplicando un precepto legal que no puede calificarse de inconstitucional en la medida en que grava un incremento de valor constatado, establece una cuota que hemos reputado confiscatoria al absorber la totalidad de la riqueza gravable, esto es, al obligar al contribuyente a destinar al pago del tributo toda la plusvalía puesta de manifiesto en la transmisión de la finca cuando tal plusvalía es el (único) indicador de capacidad económica previsto por el legislador para configurar el impuesto.

Desde luego, no es este Tribunal el órgano llamado a determinar, y mucho menos a fijar de manera general, qué porcentaje de incremento de valor podría coincidir con la cuota tributaria para que no existiera la exageración, el exceso o la desproporción que aquí concurre. Tampoco, obviamente, nos corresponde analizar el sistema en su conjunto, o ponerlo en relación con el concreto contribuyente para obtener un canon aceptable que excluyera, en este supuesto específico, el alcance confiscatorio.

En la propia sentencia del Tribunal Constitucional núm. 126/2019, de 31 de octubre , se contiene una llamada al legislador que entendemos extraordinariamente conveniente y que, además, resulta muy oportuna en el caso que analizamos.

En esta última sentencia -recordando lo que ya había señalado en sus pronunciamientos de 2017 relativos al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana- afirma el Tribunal Constitucional que es tarea del legislador, en el ejercicio de su libertad de configuración normativa, "realizar la adaptación del régimen legal del impuesto a las exigencias constitucionales puestas de manifiesto" en la doctrina emanada de aquellas declaraciones.

Pero añade algo más, de extraordinaria relevancia: "Solo al legislador le es dado, entonces, regular esa contribución y la forma de adecuarla a la capacidad económica de cada cual, dado que a fecha de hoy han transcurrido más de dos años desde la publicación de la STC 59/2017, de 11 de mayo (en el «BOE» núm. 142, de 15 de junio), sin que haya acomodado el impuesto a las exigencias constitucionales. Es importante subrayar que el principio de seguridad jurídica ( art. 9.3 CE ) exige no solo la claridad y certeza sobre el ordenamiento jurídico aplicable, sino también la legítima confianza y la previsibilidad en sus efectos, entendida como la expectativa razonablemente fundada del ciudadano de cuál ha de ser la actuación del poder en la aplicación del Derecho ( STC 135/2018, de 13 de diciembre , FJ 5)".

7. A falta de la "acomodación del impuesto a las exigencias constitucionales", nuestro pronunciamiento solo puede limitarse a fijar doctrina sobre el supuesto analizado y, con arreglo a dicha doctrina, resolver el recurso de casación y las pretensiones ejercitadas por las partes. Y vamos a hacerlo en los siguientes términos:

Resulta contraria a Derecho -por implicar un claro alcance confiscatorio- una liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que, aplicando los artículos correspondientes de la Ley de Haciendas Locales, establezca una cuota impositiva que coincida con el incremento de valor puesto de manifiesto como consecuencia de la transmisión del terreno, esto es, que absorba la totalidad de la riqueza gravable."

La aplicación de la doctrina expresada al caso que nos ocupa nos conduce a la declaración de nulidad de la liquidación impugnada, y por ende, a la revocación de la sentencia apelada.

#### Cuarto.

- En razón de todo ello procede estimar el recurso de apelación, revocar la sentencia apelada y estimando el recurso interpuesto declarar la nulidad de la liquidación tributaria impugnada por no ser la misma conforme a derecho; sin que haya lugar a expresa imposición de las costas procesales causadas en ninguna de las dos instancias, de acuerdo con lo dispuesto en art. 139 de la Ley Jurisdiccional ante la complejidad jurídica de las



cuestiones planteadas, en cuanto que "formalmente" la liquidación sería correcta al haberse realizado conforme a la normativa de aplicación.

En atención a todo lo expuesto, Y POR LA AUTORIDAD QUE NOS CONFIERE LA CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ESPAÑOLA,

### **FALLAMOS**

Estimar el recurso de apelación nº 55/21, interpuesto por el Ayuntamiento de Murcia, contra la sentencia nº. 154/16, de 20 de septiembre, del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 6 de Murcia, dictada en el procedimiento ordinario nº 386/2019, que se revoca; y estimando el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación procesal de D. Adolfo contra el acuerdo de 30 de septiembre de 2019 del Pleno del Consejo Económico- Administrativo de Murcia desestimatorio de la reclamación económico-administrativa presentada contra la resolución de 28 de septiembre de 2018 de la Directora de la Agencia Municipal Tributaria que aprobó una liquidación del impuesto sobre incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, declarar la nulidad de dichos actos, por no ser los mismos, conformes a derecho. Sin costas en ninguna de las dos instancias.

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 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.