



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTIZIA

XDO. CONTENCIOSO/ADMTVO. N. 2 VIGO

SENTENCIA: 00426/2016

JUZGADO DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO Nº 2 DE VIGO

Modelo: N11600
C/ LALIN Nº 4, PISO 5º EDIFICIO Nº2

Equipo/usuario: JC

N.I.G: 36057 45 3 2016 0000837

Procedimiento: PA PROCEDIMIENTO ABREVIADO 0000436 /2016 /

Sobre: ADMON. LOCAL

De D/Dª: PROMALAR, S.L.

Abogado: MARIA BELEN SANMARTIN FERNANDEZ

Procurador D./Dª:

Contra D./Dª CONCELLO DE VIGO

Abogado: LETRADO AYUNTAMIENTO

Procurador D./Dª

SENTENCIA Nº 426/16

Vigo, a 19 de diciembre de 2016

Vistos por mí, D. ANTONIO MARTÍNEZ QUINTANAR, Magistrado-Juez del Juzgado de lo Contencioso Administrativo número 2 de Vigo, los presentes autos de recurso contencioso-administrativo, seguidos ante este Juzgado bajo el número 436 del año 2016 a instancia de PROMALAR S.L. EN LIQUIDACIÓN como parte recurrente, representada y defendida por la Letrada Dña. M^a Belén Sanmartín Fernández, administradora concursal letrada de la actora, frente al CONCELLO DE VIGO, como parte recurrida, representado y defendido por el Letrado de sus Servicios Jurídicos D. Pablo Olmos Pita contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo del Concello de Vigo de 13 de mayo de 2016 por la que se confirma la Resolución del Concejal Delegado del Área de Presupuestos y Hacienda del Concello de Vigo de 1 de marzo de 2016 en la que se acuerda la comprobación limitada y liquidación provisional con carta de pago de 25.581,75 euros de principal más 1.878,73 euros de intereses de demora correspondiente al Impuesto Sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: La Letrada Dña. M^a Belén Sanmartín Fernández, administradora concursal letrada de la actora, en nombre y representación de PROMALAR S.L. EN LIQUIDACIÓN mediante escrito que por turno de reparto correspondió a este Juzgado, con fecha 29 de septiembre de 2016 presentó recurso contencioso-administrativo contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo del Concello de Vigo de 13 de mayo de 2016 por la que se

confirma la Resolución del Concejal Delegado del Área de Presupuestos y Hacienda del Concello de Vigo de 1 de marzo de 2016 en la que se acuerda la comprobación limitada y liquidación provisional con carta de pago de 25.581,75 euros de principal más 1.878,73 euros de intereses de demora correspondiente al Impuesto Sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Presentado el escrito de demanda y tras alegar los hechos y fundamentos de derecho que estima de aplicación, termina solicitando que se dicte sentencia por la que se anule el acto impugnado, declarando no conforme a Derecho la liquidación provisional efectuada y se anule la misma, con imposición de costas a la parte demandada.

SEGUNDO: Admitido a trámite el recurso, se acordó reclamar el correspondiente expediente administrativo de la Administración demandada y citar a las partes a la celebración de juicio. Recibido el expediente administrativo se puso de manifiesto el mismo en Secretaría a la parte recurrente, a fin de que pudiera hacer las alegaciones que tuviera por conveniente, celebrándose la vista con arreglo a lo dispuesto en el art. 78 de la LJCA.

TERCERO: En el acto de la vista el recurrente se ratificó en sus pretensiones.

La Administración demandada contestó al recurso, exponiendo las razones que avalan la desestimación del recurso contencioso-administrativo, en aplicación del TRLHL, que atiende para fijar la base imponible al valor catastral y no a valoraciones de mercado.

CUARTO: En el acto de la vista se admitió la prueba documental y pericial aportada por la parte actora, teniéndose por reproducido el expediente. Tras el trámite de conclusiones, quedaron los autos vistos para sentencia.

QUINTO: La cuantía del recurso objeto de enjuiciamiento se ha fijado en la cantidad de 25.581,75 euros, importe del principal objeto de impugnación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO: En el presente caso la parte demandante recurre en este procedimiento contencioso-administrativo contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo del Concello de Vigo de 13 de mayo de 2016 por la que se confirma la Resolución del Concejal Delegado del Área de



Presupuestos y Hacienda del Concello de Vigo de 1 de marzo de 2016 en la que se acuerda la comprobación limitada y liquidación provisional con carta de pago de 25.581,75 euros de principal más 1.878,73 euros de intereses de demora correspondiente al Impuesto Sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

La actora alega que adquirió en fecha 19 de diciembre de 2006 por escritura de compraventa la finca registral 593 inscrita en el Registro de la Propiedad de Vigo nº1 , tomo 1419, folio 69, sita en Vigo, C/Colón, 30, por un precio de compra de 10.979.091, 39 euros.

Con fecha 19 de marzo de 2014 se dictó decreto de adjudicación del referido inmueble por el Juzgado de lo Mercantil nº 3 de Pontevedra en el seno de la Sección V de liquidación del concurso de acreedores nº 143/11 en favor de la Sociedad Gestión de Activos Procedentes de Reestructuración Bancaria S.A. (SAREB) por un importe de 9.500.000 euros.

Para acreditar la existencia de una minusvalía con motivo de la transmisión, además de la documentación referida a la adquisición y transmisión del inmueble, se aporta informe pericial acreditativo de que el valor del m² de suelo ascendía a la fecha de adquisición del inmueble a 1.718,13 euros y en la fecha de adjudicación a la SAREB ese mismo m² de suelo alcanzaba un valor de 1.045,34 euros, lo que supone una disminución del 39,16%, por lo que considera que no se ha realizado el hecho imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU).

El Concello de Vigo esgrime la aplicación de los preceptos legales del TRLHL que evidencian la legalidad de la liquidación impugnada, al aplicar sobre el valor catastral del suelo el porcentaje establecido en la Ordenanza Fiscal en función del número de años de tenencia del bien.

SEGUNDO: El artículo 104.1 del texto refundido de la Ley Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (TRLHL) establece que el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.

El artículo 107.1 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (TRLHL), dispone que 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. Además se especifica que "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"; y conforme al artículo 109.1 del TRLHL el IIVTNU se devenga "cuando se transmita la propiedad del terreno, ya sea a título oneroso o gratuito, entre vivos o por causa de muerte, en la fecha de la transmisión".

Conforme al artículo 107 del TRLHL el valor del terreno en el momento del devengo resultará de lo establecido en las siguientes reglas: 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(...) Sobre el valor del terreno en el momento del devengo, así determinado, se aplicará el porcentaje anual que determine cada ayuntamiento, sin que aquél pueda exceder de los límites que el propio TRLHL establece.

El hecho imponible no se define legalmente como la obtención por el transmitente de la concreta plusvalía real como consecuencia de la transmisión de un terreno, resultante de la diferencia positiva entre el valor de venta y el de adquisición (la cual es gravada a través de otras figuras impositivas) sino como el incremento de valor que experimenten los terrenos de naturaleza urbana (artículo 104). Para la medición de la magnitud de este hecho imponible, esto es, para la cuantificación de la base imponible, el TRLHL acude a parámetros ajenos a los valores de mercado o a los valores de compra y de venta, tomando como referencia el valor catastral del suelo, sobre el cual se aplicarán unos porcentajes en función del período de tenencia del bien (esto es, del número de años entre la adquisición y la transmisión del bien).

Los parámetros que legalmente se predeterminan para calcular la magnitud del incremento de valor -incremento que es el hecho imponible del impuesto- son de carácter objetivo, independientes del precio de venta obtenido en una concreta operación transmisiva por el transmitente y toman como referencia el valor catastral de los terrenos en el momento de la transmisión, que es el que determina el momento del devengo. Las circunstancias de mercado con arreglo a las cuales el transmitente obtiene una plusvalía mayor o menor (por la diferencia entre el precio de venta y el de adquisición) son ajenas a la definición legal de la base imponible, y ni la incrementan ni lo disminuyen, siendo objeto de gravamen por otras figuras tributarias que atienden a la ganancia o a la pérdida patrimonial subjetiva experimentada (o sufrida) por transmitente, mientras que en el IIVTNU se grava un incremento de valor del terreno, cuantificado de forma objetiva e independiente de esas concretas, variables y coyunturales circunstancias de mercado y, por tanto, del concreto valor de venta obtenido en la transmisión.



La realidad económica tenida en cuenta por el legislador en el momento en que se aprobó este esquema objetivo de cuantificación de la base imponible era la de un constante y progresivo incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, que en mayor o menor medida siempre se revalorizaban con el paso del tiempo, de tal forma que era difícilmente concebible que el valor económico de un terreno fuese inferior en el momento de la transmisión respecto al que tenía en el momento de su adquisición. Sin embargo, esta circunstancia es la que con frecuencia se viene observando en los últimos tiempos, como consecuencia de la profunda crisis económica y el impacto de la misma en el sector inmobiliario, siendo un hecho notorio el de la pérdida de valor de muchos terrenos de naturaleza urbana.

Esta nueva situación económica, en la que el paso del tiempo, lejos de suponer una revalorización de los terrenos de naturaleza urbana, ha supuesto una merma de valor en muchos supuestos, introduce un nuevo escenario económico en la aplicación del IIVTN, diferente a la realidad económica tenida en cuenta cuando se introdujo la regla legal de cuantificación de la base imponible del impuesto a partir del valor catastral del suelo y del número de años de tenencia del inmueble, de tal forma que ya no siempre se cumple la premisa fáctica de la que podía partir el legislador a la hora de diseñar el esquema de cuantificación de la base imponible del impuesto que grava el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana: el paso del tiempo no siempre determina una revalorización de los inmuebles; y por ello, la regla objetiva de cuantificación de la base imponible, que toma como referencia el valor catastral de la fecha de devengo y el número de años de tenencia del inmueble, y que antes de la crisis económica siempre se correspondía con la realización del hecho imponible, ya que con el paso del tiempo siempre se producía, en mayor o menor medida, una revalorización de los inmuebles, en el momento presente no siempre va a suponer la traducción de un verdadero incremento del valor del terreno de naturaleza urbana.

Ante esta nueva situación económica, a la que no puede ser ajena el intérprete de la norma (artículo 3.1 del Código Civil) se produce una disociación entre el criterio legal objetivo para medir la magnitud del hecho imponible, que es el incremento de valor de los terrenos, y la verdadera realidad económica subyacente, en la que no se ha producido ese incremento, sino incluso una disminución, tomando como referencia precios de mercado y el propio valor que los transmitentes obtienen con la transmisiones de terrenos, que puede llegar a ser inferior, en muchas ocasiones, al valor de adquisición. Ante esta disociación entre la definición del hecho imponible y la definición del método legal para medir la magnitud de ese hecho imponible (esto es, las reglas objetivas de cuantificación de la base imponible), los juzgados y tribunales han

reaccionado de forma dispar, de tal forma que no se puede decir que exista un criterio jurisprudencial pacífico y consolidado respecto a la cuestión de si el hecho imponible se realiza en todo caso, con independencia del valor de adquisición y de transmisión o de la evolución del precio de mercado de los terrenos, y en cuanto a las posibilidades de acudir a fórmulas alternativas de cuantificación de la base imponible cuando el sujeto pasivo acredita que el valor real del incremento del valor del terreno en el período de referencia es inferior al que resulta de aplicar las reglas legales de cuantificación de la base imponible.

En este contexto de disparidad de criterios, incluso se ha llegado a plantear por parte del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo de de lo Contencioso-administrativo núm. 3 de Donostia-San Sebastián, en relación con los arts. 107 y 110.4 de la Ley de Haciendas Locales, por posible vulneración de los arts. 24 y 31 de la Constitución, admitida a trámite (BOE de 30-4-2015) y pendiente de resolución. En el auto de planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad de valoran dos aspectos: el primero, si la redacción de los artículos 107 y 110.4 de la LHL resulta o no compatible con el principio de constitucional de capacidad económica; y el segundo si la regla de valoración legal establecida permite o no una prueba en contrario que permita en vía de alegación o de recurso administrativo o contencioso-administrativo - lo que afecta además al artículo 24 de la CE de 1978 - acreditar y probar que se ha producido una revalorización menor o una minusvalía.

Sin embargo, en el presente caso, en el que se alega la existencia de una disminución del valor del terreno, se aporta prueba para acreditarla y se impugna la liquidación por no haberse realizado el hecho imponible -y no se postula la inaplicación del TRLHL o la aplicación de una fórmula alternativa de cuantificación de la base imponible distinta a la legalmente definida- no se aprecian motivos para suspender el procedimiento al objeto de plantear una cuestión de inconstitucionalidad, por las mismas razones ponderadas por la **Sentencia del TSJ de la Comunidad Valenciana nº 356/2015, de 20 de julio de 2015, recurso 23/2015:**

-“En primer lugar, porque en los supuestos de transmisiones con pérdidas patrimoniales la aplicación del art 104 TRLHL nos conduce a la afirmación, que después se razonará, de que no se produce hecho imponible y por tanto no procede la aplicación de los arts. 107 y 110.4. Según el artículo 104 del TRLRHL, constituye el hecho imponible del IIVTNU el incremento de valor que experimentan los terrenos urbanos, el cual se pone de manifiesto como consecuencia de la transmisión, por lo que si la transmisión no pone de manifiesto ningún incremento de valor, la falta de hecho imponible impedirá cualquier determinación de la base.”

-“En segundo lugar, el planteamiento referido a la posible infracción del principio de capacidad económica (...) no nos resulta tampoco claro y



ello por la razón de que el TC ha seguido una práctica exegética caracterizada por flexibilizar la aplicación rigurosa del principio de capacidad económica previsto en el art. 31.1 de la CE . Así, el TC ha establecido que el principio se ha de considerar en relación con todo el sistema tributario y no respecto a cada impuesto, que el mismo se exceptúa a través de la extrafiscalidad, y que no plantea el mismo nivel de exigencia en relación con cada figura, pues tiene escasa trascendencia en tributos que gravan hechos imponibles muy concretos, como es el caso de la plusvalía y tiene importancia sustantiva en aquellos impuestos que se refieren a la imposición directa, en la que pueden manifestarse con mayor claridad los principios de capacidad económica, igualdad y progresividad, además de hacer posible la redistribución de la renta y la solidaridad que caracterizan el Estado social y democrático de Derecho. Por ende, hay que poner de relieve que las posiciones doctrinales en la definición y aplicación del citado principio en absoluto son unitarias.

El Tribunal Constitucional considera que el art. 31.1 CE «no es un principio constitucional del que deriven derechos u obligaciones para los ciudadanos, sino un fin del sistema tributario, que sólo se conseguirá en la medida en que se respeten los restantes principios constitucionales (seguridad jurídica, igualdad, capacidad económica, progresividad y no confiscatoriedad)» (ATC 222/2005 , FJ 7). En definitiva, los principios constitucionales se aplican sobre el sistema tributario en su conjunto y no necesariamente sobre un único impuesto y no cabe duda que el IIVTNU debe responder a la idea de tributo acorde al deber constitucional y abstracto que es el deber de contribuir, como parte de los deberes tributarios que deben articular toda estructura normativa en beneficio de la justicia tributaria y la unidad del sistema. Pero dada la posición constitucional sobre los principios referidos, en cuanto son de aplicación al sistema tributario en su conjunto y no necesariamente sobre un único impuesto, y teniendo en cuenta que el principio de capacidad económica tiene poco peso específico en los tributos que gravan un hecho imponible concreto, podría afirmarse la constitucionalidad de un impuesto que no grave la manifestación de una capacidad económica, como excepción a la regla general que debe imperar, pero que, como tal excepción, no empece la constitucionalidad del referido tributo. Por tanto, podría articularse la conclusión de que la plusvalía, aunque no grave una manifestación de capacidad económica, no por ello es inconstitucional y ello nos conduce a negar la pretensión (...) referida al planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad de los preceptos mencionados”.

TERCERO: Descartada la procedencia del planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad, y siguiendo el hilo argumental de la precitada **Sentencia del TSJ de la Comunidad Valenciana nº 356/2015, de 20 de julio de**

2015, recurso 23/2015, procede realizar el examen de los preceptos reguladores del IIVTNU y, tras ello, poner de manifiesto las dudas sobre la constitucionalidad que desde otro punto de vista pueden suscitarse. Y la conclusión a la que llega la indicada sentencia, es la siguiente:

"...cabe afirmar que la hermenéutica de los preceptos reguladores, art 104, 107 y 110,4 TRLHL, impone una distinción fáctica sustancial, a saber: los supuestos generadores de pérdidas o de ganancia cero, y la de aquellos en los que se produce incremento por mínimo que pueda resultar, en los siguientes términos:

Así pues, cuando la transmisión se efectúa por valor inferior al de adquisición, el titular sufre una pérdida económica y por tanto el supuesto no es subsumible en el ámbito del artículo 104 del TRLRHL, pues constituye el hecho imponible del IIVTNU el incremento de valor que experimentan los terrenos urbanos, que se pone de manifiesto como consecuencia de la transmisión y en dicho caso no hay incremento de valor alguno.

La distinción conceptual hecho imponible-base imponible es clara: el hecho imponible es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la ley y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria, en tanto que la base imponible es la magnitud establecida por Ley que expresa la medición del hecho imponible. Por lo que, partiendo de la referida distinción, la falta de materialización del hecho imponible (en definitiva, la falta de incremento de valor) impide la aplicación de las normas de determinación de la base imponible.

Dicha solución hermenéutica es la que se deriva del art. 3.1 del Código Civil, teniendo en cuenta que el art. 12,1 LGT se remite a los criterios civiles. Sustentar la afirmación contraria (es decir la de que el incremento de valor a que se refiere el art 104 TRLHL es el que resulta de la aplicación del art 107) es una conclusión absurda, la razón de fondo no es otra que el propio marco normativo de la interpretación, el 104 define el hecho imponible y el 107 la base y ello delimita el alcance que puede derivarse de la interpretación integrativa, pues se utilizan conceptos definitorios de carácter genérico y pero contenido predominantemente jurídico, por ello la interpretación del concepto no puede hacerse atribuyéndole consecuencias absurdas, incompatibles con el alcance del concepto, y siendo así procede mantener la distinción conceptual de ambas expresiones que, si bien literalmente idénticas, cumplen una función distinta, referidas a la delimitación de hecho imponible-base imponible.

La tarea interpretativa de dichos preceptos solo cabe efectuarla con los criterios suministrados por Art. 3.1 del Código Civil , establece " Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativo y la



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquéllas.

Y, si bien nos hallamos con dos expresiones idénticas en los art 104 y 107 ("el incremento de valor"), no cabe atribuir a las mismas un sentido unívoco, pues en el ámbito de la interpretación de las normas la interpretación gramatical, referida al sentido literal" que dispone el artículo 3 del Código Civil, no supone, en rigor, una estricta subordinación a la literalidad de la normas, mas bien, por el contrario, el citado precepto, impone la "relación", por lo que destaca la prevalencia de los otros elementos "contexto, antecedentes históricos y legislativos y la realidad social del tiempo, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquéllas" Por lo que el espíritu y la finalidad hay que observarla fuera de la liza dialéctica y dentro de la unidad del fenómeno interpretativo en su conjunto. Las expresiones incremento de valor que contienen los arts. 104 y 107 TRLHL, no tienen idéntico contenido, pues en el 104 se utiliza para configurar el hecho imponible, presupuesto fáctico normativo, a partir del cual se aplica la norma de determinación de la base. Y así se concluye, pese a la identidad de los términos en ambos preceptos, pues el sentido literal, como criterio hermenéutico, destaca por ser únicamente el presupuesto inicial del fenómeno interpretativo, esto es, el punto de partida desde el que se atribuye sentido a los términos normativos, pero el fenómeno interpretativo es ineludible, para dotar a la norma de un sentido acorde con los citados criterios. Por ello, teniendo en cuenta que el sustento de la plusvalía es constitucional, Art. 47 CE "La comunidad participará en las plusvalías que genere la acción urbanística de los entes públicos", debemos imbricar su origen, causa, fundamento y función constitucional en la hermenéutica del Art. 104. Así, pues, el hecho imponible de la plusvalía tiene una caracterización técnica constitucional, en definitiva la comunidad ha de participar en la ganancia que el ciudadano obtiene por la acción urbanística y esta participación solo es posible si dicha ganancia se genera, por todo ello la conclusión sobre la identificación del término incremento de valor del Art. 104 con ganancia patrimonial efectiva, resulta plenamente justificada."

CUARTO: La sentencia parcialmente transcrita en el fundamento de derecho anterior es expresiva de una línea de interpretación jurisprudencial, seguida por diversos tribunales, que partiendo de una premisa básica de que sin hecho imponible, no puede haber base imponible, y, sin base imponible, no hay tributo, acaban concluyendo que las reglas que la norma legal establece para determinar el importe de la base imponible que se contienen en el art. 107 del TRLHL y que consiste en la aplicación de unas tablas prefijadas, partiendo del valor catastral de la

finca, dada la dificultad técnica y probatoria de los cálculos reales, solo son de aplicación para la medición del hecho imponible cuando éste exista, esto es, cuando exista verdaderamente un incremento de valor del terreno; y por ello, cuando el recurrente acredita que no ha existido ese incremento de valor, no existe hecho imponible, y por ello se considera que no es preciso plantear la aplicación de esas reglas. Así se expresa la **sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo de La Rioja de 23 de septiembre de 2015, nº 103/2015, recurso 291/2014**, que concluye lo siguiente:

"Reiteramos, para que no se olvide nuestra perspectiva, que, si no hay incremento de valor ni hecho imponible, no es preciso plantearnos la aplicación de estas reglas; ni tampoco es preciso descender a la disquisición de si se trata de reglas de valoración que constituyen una presunción iuris et de iure o una presunción iuris tantum porque nos quedamos en una fase anterior. (...)

Por otro lado, no toda transmisión patrimonial ha de dar lugar automáticamente a una liquidación del impuesto, sino solo aquellas que ponen de manifiesto un incremento real del valor, y, por ende, una capacidad contributiva por parte del sujeto pasivo, como se deriva de la definición de impuesto del artículo 2.2 c) de la Ley General Tributaria: " c) Impuestos son los tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente".

Ello no es sino correlato de los principios que proclama en materia tributaria el artículo_31.1 de la Constitución española, cuando dice: " todos 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 que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio ". El artículo 3.1 de la Ley General Tributaria, por su parte, recoge los mismos principios: " La ordenación del sistema tributario se basa en la capacidad económica de las personas obligadas a satisfacer los tributos y en los principios de justicia, generalidad, igualdad, progresividad, equitativa distribución de la carga tributaria y no confiscatoriedad."

Este principio básico del sistema tributario, el de capacidad económica, aplicado a las transmisiones patrimoniales como las que nos ocupa no puede tener otra aplicación que la de tomar como hecho imponible sólo la ganancia patrimonial o mayor valor obtenido como consecuencia de la transacción. Si, como consecuencia de la transmisión, se



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTITIA

revelaran pérdidas, no se pondría de manifiesto ninguna capacidad económica, por lo que no procedería exigir ninguna contribución fiscal."

QUINTO: En aplicación del criterio de diversas sentencias de diferentes tribunales, se va abriendo paso la idea de que para que se produzca el hecho imponible de este impuesto es preciso que exista un incremento del valor entre el momento de adquisición y el momento de la transmisión, y que, en contra de lo que venía siendo la regla habitual en la realidad económica anterior a la reciente crisis económica, no toda transmisión de terrenos de naturaleza urbana pone de manifiesto la existencia de un incremento de valor -hecho imponible- que abra paso a la posibilidad de aplicar las reglas de cuantificación de la base imponible del artículo 107 del TRLHL, lo cual sí sucedía en el momento en que el legislador reguló este sistema de cuantificación de la base imponible del impuesto.

En este sentido, la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo de Cantabria de 27 de enero de 2015 nº 21/2015, recurso 285/2014, se hace eco de la **STSJ de Cataluña de 18-7-2013, que a su vez se remite a la doctrina fijada en la Sentencia del mismo tribunal nº 3120/2012, de 22 de marzo, dictada en el recurso 511/2011**, de la que interesa destacar la siguiente conclusión:

"Por tanto, el incremento de valor experimentado por los terrenos de naturaleza urbana constituye el primer elemento del hecho imponible, de manera que en la hipótesis de que no existiera tal incremento, no se generará el tributo y ello pese al contenido de las reglas objetivas de cálculo de la cuota del art. 107 LHL, pues al faltar un elemento esencial del hecho imponible, no puede surgir la obligación tributaria. En conclusión, la ausencia objetiva de incremento del valor dará lugar a la no sujeción al impuesto, simplemente como consecuencia de la no realización del hecho imponible, pues la contradicción legal no puede ni debe resolverse a favor del "método de cálculo" y en detrimento de la realidad económica, pues ello supondría desconocer los principios de equidad, justicia y capacidad económica. (...)

Estas conclusiones, ya sostenidas por diversos criterios doctrinales y pronunciamientos jurisprudenciales, han de considerarse incuestionables en el momento actual, a la vista de la realidad económica citada. De esta forma, de ser la de la ficción jurídica la única interpretación posible del art. 107 LHL, éste habría de considerarse inconstitucional, pero como consecuencia de la obligación de los Jueces y Tribunales, contenida en el art. 5.3 LOPJ, de acomodar la interpretación de las normas a los

mandatos constitucionales, ha de entenderse que las reglas del apartado 2 del art. 107 son subsidiarias del principio contenido en el apartado 1 sobre el incremento (antes "real" y ahora " incremento " a secas, lo que no quiere decir que haya de ser irreal o ficticio).

Las consecuencias no pueden ser otras que las siguientes:

1.ª) Cuando se acredite y pruebe que en el caso concreto no ha existido, en términos económicos y reales incremento alguno, no tendrá lugar el presupuesto de hecho fijado por la ley para configurar el tributo (art. 104.1 LHL), y este no podrá exigirse, por más que la aplicación de las reglas del art. 107.2 siempre produzca la existencia de teóricos incrementos. (...)

2.ª) De la misma forma, la base imponible está constituida por el incremento del valor de los terrenos , el cual ha de prevalecer sobre lo que resulte de la aplicación de las reglas del art. 107, que sólo entrarán en juego cuando el primero sea superior. Por tanto, seguirá siendo de aplicación toda la jurisprudencia anterior sobre la prevalencia de los valores reales, pudiendo acudirse incluso a la tasación pericial contradictoria, en los casos en los que se pretenda la existencia de un incremento del valor inferior al que resulte de la aplicación del cuadro de porcentajes del art. 107. en esta hipótesis, la base imponible habrá de ser la cuantía de tal incremento probado, sin que sea admisible acudir a fórmulas híbridas o mixtas, que pretendan aplicar parte de las reglas del art. 107 al incremento probado."

Esta doctrina, es seguida en otras sentencias, como la S. del Juzgado de lo contencioso nº 13 de Barcelona de 22-1-2013 que aplica la doctrina de las Sentencias dictadas por el TSJ de Cataluña en 21 de marzo y 22 de mayo de 2012; y resulta plenamente aplicable al caso de autos, en el que se alega la inexistencia de incremento de valor, ya que como señala la **Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo de Cantabria de 27 de enero de 2015 nº 21/2015, recurso 285/2014** "sin perjuicio de las opiniones doctrinales sobre la constitucionalidad de la configuración legal del impuesto, esta doctrina surge para dar solución a casos muy concretos, en los que se acredita (como sucede en las sentencias citadas y resoluciones del Tribunal navarro citadas en la demanda) que en un periodo concreto para el cual se prevé una revalorización aplicando el coeficiente de la Ordenanza o norma reguladora, resulta que el valor real del inmueble ha disminuido por efecto del citado "pinchazo". Es decir, casos de evidente injusticia en los que la parte ha adquirido en mitad de la burbuja y ha dispuesto tras la reducción de precios, y es patente y palmario que hay un descenso de un valor real y que no hay una manifestación de riqueza o capacidad económica."



Esta doctrina del TSJ de Cataluña, expresada en las sentencias de 21 de marzo y de 22 de mayo de 2012 y 7 de julio de 2013, es asumida por otras sentencias de otros tribunales, muy recientes, como la **STSJ de la Comunidad Valenciana 186/2015, recurso 89/2014 de 6 de mayo de 2015, o la STSJ de Madrid de 16 de diciembre de 2014, nº 1356/2014, recurso 295/2014**, y abre el camino para considerar que no toda transmisión de terrenos de naturaleza urbana será susceptible de ser gravada aplicando las reglas objetivas de cuantificación de la base imponible del artículo 107 del TRLHL, ya que *"en caso de que no exista plusvalía, es decir, cuando el negocio de disposición del inmueble en cuestión no ponga de manifiesto un incremento de valor, en realidad no se estaría suscitando la problemática planteada por la demanda, toda vez que al no existir hecho imponible, simplemente no debería haber imposición. Esta es la conclusión que cabría obtener mediante la simple aplicación del artículo 104.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales"*.

Hay que tener en cuenta que para determinar si existe o no el hecho imponible no solo procederá atender a la comparación de los precios de adquisición y transmisión -los cuales pueden depender no solo del valor de mercado sino de la autonomía de la voluntad de las partes- sino del conjunto de pruebas, en particular las de naturaleza pericial, que evidencien que en el período de referencia el terreno no ha experimentado ningún incremento de valor en términos económicos y reales, para lo cual podrá ser utilizado el valor catastral, pero también otro tipo de valoraciones de mercado.

SEXTO: La aplicación al presente caso de los criterios de interpretación de los artículos 104 y 107 del TRLHL que se deducen de las sentencias citadas pone de manifiesto la procedencia de la impugnación de la liquidación girada por el IIVTNU, ya que la transmisión del inmueble efectuada por el demandante no ha puesto de manifiesto ningún incremento de valor de terrenos de naturaleza urbana: no solo el precio de transmisión es inferior del de adquisición sino que se ha aportado prueba acreditativa de una efectiva merma de valor en términos reales y económicos, según se expresa en el informe pericial aportado, del que se desprende una valoración económica inferior en el año 2014 (fecha de transmisión) respecto al año 2006 (fecha de adquisición) del valor de repercusión del suelo calculado con arreglo al método residual estático, coherente con la evolución negativa de los precios de la vivienda el periodo de referencia.

No existen pruebas en contrario que desvirtúen la minusvalía probada pericialmente, ni tampoco consta una elevación del valor catastral del

inmueble entre las fechas de adquisición y transmisión ni otra valoración oficial o pericial alternativa que permita llegar a conclusiones distintas sobre la efectiva disminución del valor de mercado.

Probada por el actor la inexistencia de incremento de valor alguno puesto de manifiesto como consecuencia de la transmisión del inmueble, en la medida en que se ha aportado prueba -no desvirtuada de contrario-acreditativa de una pérdida de valor del inmueble, la interpretación conjunta de los artículos 104 y 107 del TRLHL, siguiendo las pautas jurisprudenciales expuestas en los anteriores fundamentos de derecho, conduce a la anulación de la liquidación, por inexistencia de hecho imponible, y consecuentemente, la improcedencia de someter a gravamen la transmisión aplicando unas reglas objetivas de medición de la magnitud de un hecho imponible que no procede aplicar por inexistencia del incremento de valor imprescindible para que proceda su aplicación a los efectos del cálculo del gravamen.

No se trata de una inaplicación de las reglas legales, sino de una interpretación de las mismas, siguiendo las pautas del artículo 3.1 del Código Civil, conjugando los cánones de hermenéutica literal, sistemático, teleológico, y ponderando los antecedentes históricos y legislativos, en particular la transformación en el momento presente de la realidad económica que existía en el momento en que se aprobaron esas reglas legales de cuantificación, en las que en toda transmisión, por regla general, se ponía de manifiesto -al menos, en la mayor parte de las ocasiones- un incremento de valor, derivada de la revalorización de los inmuebles con el paso del tiempo, debiendo adaptarse la interpretación de la relación entre el artículo 104 y 107 del TRLHL a la realidad económica presente, en el sentido de no efectuar operaciones de cuantificación de la base imponible cuando el interesado acredita que no se ha llegado a realizar el hecho imponible del impuesto, esto es, que no ha llegado a producirse incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, lo cual determina que no llegue a nacer la obligación tributaria y excluye el gravamen impositivo.

SÉPTIMO: De conformidad con el artículo 139 de la LJCA 29/1998, en la redacción dada por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, en primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho.

No procede hacer imposición de las costas procesales, habida cuenta de la existencia de pronunciamientos judiciales dispares respecto a la



cuestión controvertida y que pueden considerarse expresivos de criterios discrepantes y de una controversia jurídica abierta sobre la interpretación, en determinados supuestos, de las normas sobre el hecho imponible y la base imponible del IIVTNU, lo cual que se puede incardinar en el concepto "dudas serias de derecho". Además hay que tener en cuenta la vinculación estricta de la Administración al principio de legalidad y que el acto recurrido ha aplicado la literalidad de las reglas legales de cuantificación de la base imponible, respondiendo la anulación judicial a una determinada interpretación de la relación entre dos preceptos legales, los definidores del hecho imponible y la base imponible, que aunque es acogida por una pluralidad de sentencias, todavía no constituye doctrina legal en sentido estricto.

Vistos los preceptos citados y demás de pertinente y general y aplicación

FALLO

Que debo **ESTIMAR Y ESTIMO** el recurso contencioso-administrativo, presentado por PROMALAR S.L. EN LIQUIDACIÓN contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo del Concello de Vigo de 13 de mayo de 2016 por la que se confirma la Resolución del Concejal Delegado del Área de Presupuestos y Hacienda del Concello de Vigo de 1 de marzo de 2016 en la que se acuerda la comprobación limitada y liquidación provisional con carta de pago de 25.581,75 euros de principal más 1.878,73 euros de intereses de demora correspondiente al Impuesto Sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana Y ANULO la liquidación recurrida, dejándola sin efecto.

No se hace especial pronunciamiento en materia de costas procesales.

Notifíquese la presente sentencia a las partes, advirtiéndoles que la misma es firme al no ser susceptible de recurso ordinario alguno. Procédase a remitir testimonio de esta sentencia a la Administración demandada, en unión del expediente administrativo.

Así por esta mi sentencia, de la que se llevará testimonio a los autos principales, lo acuerda, manda y firma D. ANTONIO MARTÍNEZ QUINTANAR, Magistrado-Juez del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 2 de Vigo. Doy fe.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Sr. Magistrado- Juez que la suscribe estando celebrando audiencia pública en el día de hoy que es el de su fecha, doy fe.