



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTIZIA

XDO. CONTENCIOSO/ADMTVO. N. 1 VIGO

SENTENCIA: 00228/2019

-

Modelo: N11600
LALÍN, 4-5ª PLANTA (EDIFICIO ANEXO)

Equipo/usuario: MV

N.I.G: 36057 45 3 2019 0000104

Procedimiento: PA PROCEDIMIENTO ABREVIADO 0000063 /2019 /

Sobre: ADMON. LOCAL

De D/Dª:

Abogado: CALIXTO ESCARIZ VAZQUEZ, CALIXTO ESCARIZ VAZQUEZ

Procurador D./Dª: CESAR ANGEL ESCARIZ VAZQUEZ, CESAR ANGEL ESCARIZ VAZQUEZ

Contra D./Dª: CONCELLO DE VIGO

Abogado: LETRADO AYUNTAMIENTO

Procurador D./Dª:

SENTENCIA N°: 228/19.

En Vigo, a veintiocho de junio de dos mil diecinueve.

Vistos por el Ilmo. Sr. D. LUIS-ÁNGEL FERNÁNDEZ BARRIO, MAGISTRADO-JUEZ del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 1 de los de Vigo los presentes autos de Procedimiento Abreviado, seguidos con el número 63/2019, a instancia de

representadas por el Procurador Sr. Escariz Vázquez bajo la dirección técnica del Letrado D. Calixto Escariz Vázquez, frente al CONCELLO DE VIGO, defendido por el Sr. Letrado de sus Servicios Jurídicos.

El objeto del proceso lo constituye:

Sendas Resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo del Concello de Vigo de fecha 3.12.2018 por las que se desestiman las reclamaciones económico-administrativas interpuestas contra el rechazo de su solicitud de rectificación de autoliquidación practicada por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Se recibía en este Juzgado, procedente del turno de reparto de Decanato, escrito de demanda de recurso formulado por la representación de frente al Concello de Vigo impugnando los acuerdos arriba



referenciados, y en la que se terminaba suplicando el dictado de sentencia por la que se acuerde declare la nulidad de las resoluciones impugnadas y, por ende, de las autoliquidaciones generadas, condenando a la Administración demandada a la devolución de las cantidades abonadas, con sus correspondientes intereses de demora desde la fecha de su ingreso, con imposición de costas a la demandada.

SEGUNDO.- Admitido a trámite el recurso, se acordó seguirlo por los cauces del proceso abreviado, ordenando recabar los expedientes administrativos y convocando a las partes al acto del juicio, que tuvo lugar el pasado día veintiséis.

La parte actora ratificó sus pretensiones.

La representación procesal de la Administración demandada contestó en forma de oposición a la estimación de la demanda.

Tras practicarse prueba documental, se expusieron oralmente las conclusiones definitivas.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *Del objeto del pleito*

Por mor del fallecimiento de , acontecido el 8 de agosto de 2003, sus hijas (las ahora demandantes) recibieron en herencia un bien inmueble urbano, descrito como terreno a labradío seco al nombramiento de "Florida" o "Lamelas", sito en la parroquia de Alcabre, término municipal de Vigo, con referencia catastral .

La aceptación y adjudicación de la herencia (donde también intervino la viuda) se documentó en escritura notarial de 13 de mayo de 2004.

El valor catastral del suelo en la data de muerte del causante era de 138.887,96 euros.

El 15 de mayo de 2017, las hermanas vendieron el inmueble; en esa fecha, el valor catastral del suelo era de 93.099,99 euros.

Se practicó autoliquidación del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana por importe de 5.264,81 euros a cada una de las transmitentes.

Se presentaron sendas solicitudes el 19.7.2017, tramitadas como rectificación de autoliquidación, pretendiendo la anulación de las autoliquidaciones, con base en la inexistencia de incremento de valor del terreno, que se desestimaron finalmente por acuerdos emitidos por el Tribunal Económico-Administrativo de Vigo el 3 de diciembre de 2018.

El fundamento de la pretensión impugnatoria gravita en torno dos ejes:

1) Inexistencia de incremento patrimonial o hecho imponible.



2) La propuesta de que se aplique como fórmula de cálculo la que se incorpora en distintas resoluciones judiciales dictadas con posterioridad a la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso nº 1 de Cuenca de 21.9.2010.

SEGUNDO.- De la normativa vigente cuando se practicaron las autoliquidaciones

I) En primer lugar, procede referirse a determinados preceptos 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 que, en lo que hace al caso, señalan:

- Art. 104.1: el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana 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.

- Art. 107.1: 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.

Remisión ésta que se corresponde con el art. 65 del mismo texto: 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.

3. Los ayuntamientos podrán establecer una reducción cuando se modifiquen los *valores catastrales* como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general.



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de la reducción se establecerá en la ordenanza fiscal.

4. Sobre el valor del terreno en el momento del devengo, derivado de lo dispuesto en los apartados 2 y 3 anteriores, se aplicará el porcentaje anual que determine cada ayuntamiento.

-Art. 109.1. El impuesto se devenga:

a) 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.

-Art. 110:

1. Los sujetos pasivos vendrán obligados a presentar ante el ayuntamiento correspondiente la declaración que determine la ordenanza respectiva, conteniendo los elementos de la relación tributaria imprescindibles para practicar la liquidación procedente.

3. A la declaración se acompañará el documento en el que consten los actos o contratos que originan la imposición.

4. Los ayuntamientos quedan facultados para establecer el sistema de autoliquidación por el sujeto pasivo, que llevará consigo el ingreso de la cuota resultante de aquella dentro de los plazos previstos en el apartado 2 de este artículo. Respecto de dichas autoliquidaciones, el ayuntamiento correspondiente sólo podrá comprobar que se han efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas.

II) En segundo término, acudimos a estos preceptos del Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario:

-Art. 1.1: el Catastro Inmobiliario es un registro administrativo dependiente del Ministerio de Hacienda en el que se describen los bienes inmuebles rústicos, urbanos y de características especiales tal y como se definen en esta ley.

2. Esta ley será de aplicación en todo el territorio nacional, sin perjuicio de lo previsto en los regímenes forales especiales vigentes en el País Vasco y Navarra.

-Artículo 2.1: la información catastral estará al servicio de los principios de generalidad y justicia tributaria y de asignación equitativa de los recursos públicos, a cuyo fin el Catastro Inmobiliario colaborará con las Administraciones públicas, los juzgados y tribunales y el Registro de la Propiedad para el ejercicio de sus respectivas funciones y competencias.



-Art. 3.1: 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. Cuando los inmuebles estén coordinados con el Registro de la Propiedad se incorporará dicha circunstancia junto con su código registral.

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.

TERCERO.- *De la interpretación doctrinal de aquella normativa*

Siguiendo una moderna doctrina (contenida, entre otras, en la Sentencia del TSJ de la Comunidad Valenciana de 20.7.2015, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo de La Rioja de 23 de septiembre de 2015, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo de Cantabria de 27 de enero de 2015 y del TSJ de Cataluña de 18-7-2013, que a su vez se remite a la doctrina fijada en la Sentencia del mismo Tribunal de 22 de marzo de 2012), este órgano judicial vino afirmando 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: 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.

Por ese camino, la más reciente jurisprudencia había venido entendiendo -y también este Juzgado- que no toda transmisión patrimonial ha de dar lugar automáticamente a



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

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: 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.

Igualmente, la STSJ de la Comunidad Valenciana de 6 de mayo de 2015 y la STSJ de Madrid de 16 de diciembre de 2014 consideraron 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 mismo texto legal.

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.

CUARTO.- *De la STC de 11 de mayo de 2017*

Expuesto todo lo anterior, ha de tenerse en cuenta un hito fundamental, que afecta esencialmente al supuesto analizado, y que viene constituido por la reseñada Sentencia del Tribunal Constitucional resolviendo la cuestión de inconstitucionalidad planteada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Jerez de la Frontera en relación con el **art. 107 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales**, por posible infracción del principio de capacidad económica (**art. 31.1 CE**).

En dicha Sentencia, el Tribunal extiende la declaración de inconstitucionalidad a los arts. 107.1 y 107.2 a), pero no a las letras b), c) y d) del citado art. 107.2, y señala que el IIVTNU no es contrario al texto constitucional en su configuración actual, sino solo en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, esto es,



en las que no presentan aumento el valor del terreno al momento de la transmisión, pues el hecho de que el nacimiento de la obligación se haga depender de la transmisión de un terreno podría ser condición necesaria en la configuración del tributo, pero en modo alguno puede erigirse en una condición suficiente en un tributo cuyo objeto es el incremento del valor de un terreno, pues cuando no se ha producido ese incremento de valor del terreno transmitido, la capacidad económica pretendidamente gravada deja de ser potencial para convertirse en irreal o ficticia, violándose con ello el principio de capacidad económica del art. 31 CE.

El Tribunal Constitucional recuerda, como no podía ser de otro modo, lo que había decidido pocas fechas antes con relación a Normas Forales vascas (SSTC 26/2017 y 37/2017) sustancialmente idénticas en su contenido a la Ley estatal, con el siguiente tenor:

“En efecto, declaramos en una y otra Sentencia que, siendo constitucionalmente admisible que «el legislador establezca impuestos que, sin desconocer o contradecir el principio de capacidad económica, estén orientados al cumplimiento de fines o a la satisfacción de intereses públicos que la Constitución preconiza o garantiza», bastando con que «dicha capacidad económica exista, como riqueza o renta real o potencial en la generalidad de los supuestos contemplados por el legislador al crear el impuesto, para que aquél principio constitucional quede a salvo», ello debe hacerse sin que en ningún caso pueda «establecer un tributo tomando en consideración actos o hechos que no sean exponentes de una riqueza real o potencial, o, lo que es lo mismo, en aquellos supuestos en los que la capacidad económica gravada por el tributo sea, no ya potencial, sino inexistente, virtual o ficticia» (SSTC 26/2017, FJ 3; y 37/2017, FJ 3). Por esta razón precisamos a renglón seguido que, aun cuando «es plenamente válida la opción de política legislativa dirigida a someter a tributación los incrementos de valor mediante el recurso a un sistema de cuantificación objetiva de capacidades económicas potenciales, en lugar de hacerlo en función de la efectiva capacidad económica puesta de manifiesto», sin embargo, «una cosa es gravar una renta potencial (el incremento de valor que presumiblemente se produce con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana) y otra muy distinta es someter a tributación una renta irreal» (STC 26/2017, FJ 3).

Resulta, entonces, que aun cuando de conformidad con su regulación normativa, el objeto del impuesto analizado es el "incremento de valor" que pudieran haber experimentado los terrenos durante un intervalo temporal dado, que se cuantifica y somete a tributación a partir del instante de su transmisión, el gravamen, sin embargo, no se anuda necesariamente a la existencia de ese "incremento" sino a la mera titularidad del terreno durante un período de tiempo computable que oscila entre



uno (mínimo) y veinte años (máximo). Por consiguiente, basta con ser titular de un terreno de naturaleza urbana para que se anude a esta circunstancia, como consecuencia inseparable e irrefutable, un incremento de valor sometido a tributación que se cuantifica de forma automática, mediante la aplicación al valor que tenga ese terreno a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles al momento de la transmisión, de un porcentaje fijo por cada año de tenencia, con independencia no sólo del quantum real del mismo, sino de la propia existencia de ese incremento (SSTC 26/2017, FJ 3; y 37/2017, FJ 3). Sin embargo, parece claro que la circunstancia de que el nacimiento de la obligación tributaria se hiciese depender, entonces y también ahora, de la transmisión de un terreno, «podría ser una condición necesaria en la configuración del tributo, pero, en modo alguno, puede erigirse en una condición suficiente en un tributo cuyo objeto es el "incremento de valor" de un terreno. Al hecho de esa transmisión hay que añadir, por tanto, la necesaria materialización de un incremento de valor del terreno, exponente de una capacidad económica real o, por lo menos, potencial. Sin embargo, cuando no se ha producido ese incremento en el valor del terreno transmitido, la capacidad económica pretendidamente gravada deja de ser potencial para convertirse en irreal o ficticia, violándose con ello el principio de capacidad económica (art. 31.1 CE)» (STC 37/2017, FJ 3).

Enjuiciando aquella regulación foral consideramos que «los preceptos cuestionados fingen, sin admitir prueba en contrario, que por el solo hecho de haber sido titular de un terreno de naturaleza urbana durante un determinado período temporal (entre uno y veinte años), se revela, en todo caso, un incremento de valor y, por tanto, una capacidad económica susceptible de imposición, impidiendo al ciudadano cumplir con su obligación de contribuir, no de cualquier manera, sino exclusivamente "de acuerdo con su capacidad económica" (art. 31.1 CE)». De esta manera, al establecer el legislador la ficción de que ha tenido lugar un incremento de valor susceptible de gravamen al momento de toda transmisión de un terreno por el solo hecho de haberlo mantenido el titular en su patrimonio durante un intervalo temporal dado, soslayando aquellos supuestos en los que no se haya producido ese incremento, «lejos de someter a tributación una capacidad económica susceptible de gravamen, les estaría haciendo tributar por una riqueza inexistente, en abierta contradicción con el principio de capacidad económica del citado art. 31.1 CE» (STC 26/2017, FJ 3; y 37/2017, FJ 3). No hay que descuidar que «la crisis económica ha convertido lo que podía ser un efecto aislado la inexistencia de incrementos o la generación de decrementos en un efecto generalizado, al que necesariamente la regulación normativa del impuesto debe atender», pues las concretas disfunciones que genera vulneran «las exigencias derivadas del principio de



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

capacidad económica» (SSTC 26/2017, FJ 4; y 37/2017, FJ 4).

Por las mismas razones debemos concluir aquí que el tratamiento que los preceptos cuestionados de la LHL otorgan a los supuestos de no incremento, o incluso de decremento, en el valor de los terrenos de naturaleza urbana, gravan una renta ficticia en la medida en que, al imponer a los sujetos pasivos del impuesto la obligación de soportar la misma carga tributaria que corresponde a las situaciones de incrementos derivados del paso del tiempo, está sometiendo a tributación situaciones de hecho inexpresivas de capacidad económica, lo que contradice frontalmente el principio de capacidad económica que garantiza el [art. 31.1 CE](#). En consecuencia, los preceptos cuestionados deben ser declarados inconstitucionales, aunque solo en la medida en que no han previsto excluir del tributo las situaciones inexpresivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor (SSTC 26/2017, FJ 3; y 37/2017, FJ 3)."

4. No salva la conclusión alcanzada anteriormente ninguna de las dos medidas invocadas por el Abogado del Estado que los Ayuntamientos podrían adoptar de conformidad con la normativa reguladora del impuesto: de un lado, la reducción de valor catastral en hasta un 60 por 100 durante los cinco años siguientes a su revisión; de otro, la actualización, incluso a la baja, de los valores catastrales.

a) Es cierto que los Ayuntamientos pueden reducir el valor catastral de los bienes inmuebles que hubiesen sido objeto de modificación como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, con carácter potestativo, hasta en un 60 por 100, provocando con ello, como efecto inmediato, una reducción del importe del tributo cuestionado. En este sentido, el [art. 107.3 LHL](#) autoriza a los Ayuntamientos a introducir - con carácter potestativo- una reducción de hasta el 60 por 100 en el valor catastral del terreno cuando se haya modificado como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general (esa misma reducción era obligatoria hasta el año 2012; el [art. 4 del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo](#), la convirtió en potestativa).

De acuerdo a lo anterior, no sólo en aquellos supuestos en los que los Ayuntamientos no hayan previsto aquella reducción no quedaría sanada la situación que se considera inconstitucional, sino que también en aquellos otros en los que eventualmente hubieran podido prever la citada reducción, lo único que se estaría consiguiendo, caso de no estimarse un incremento, sería aminorar su importe, pero no evitarlo, lo que en modo alguno sanaría la vulneración del principio de capacidad económica del [art. 31.1 CE](#).

b) También es cierto que los *valores catastrales* (los que sirven para la determinación del incremento de valor sometido a tributación) pueden ser objeto de una



actualización, incluso a la baja, por aplicación de los coeficientes previstos en las leyes de presupuestos generales, consiguiéndose con ello, eventualmente, la reducción del importe del tributo cuestionado. En efecto, siendo consciente el legislador estatal de que las circunstancias del mercado inmobiliario han cambiado como consecuencia de la crisis económica y, por tanto, de que los valores catastrales a partir de los cuales se determina el incremento del valor sometido a tributación se han visto afectados negativamente, introdujo -desde el ejercicio 2014- la posibilidad de aplicar unos coeficientes de actualización del valor catastral que no sólo sirven, en unos casos, para aumentarlo, sino también, en otros supuestos, para reducirlo. A diferencia de lo que venía sucediendo hasta el año 2013, cuando se aplicaba un único coeficiente de actualización del valor catastral de los bienes inmuebles, el art. 16 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, dio nueva redacción al **art. 32 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo**, para prever la posibilidad de actualizar los valores catastrales de los bienes inmuebles urbanos, a petición de los Ayuntamientos, siempre que se hubiesen puesto de manifiesto diferencias sustanciales entre los valores de mercado y los que sirvieron de base para la determinación de los valores catastrales vigentes, y siempre que hubiesen transcurrido al menos cinco años desde la entrada en vigor de los valores catastrales derivados del anterior procedimiento de valoración colectiva de carácter general.

Tradicionalmente se vino aplicando un único coeficiente de actualización del valor catastral de los bienes inmuebles. Sin embargo, tras la modificación operada por el art. 16 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, la ley de presupuestos generales del Estado ha venido introduciendo unos coeficientes de actualización de los valores catastrales para su adecuación con el mercado inmobiliario, que pueden ser al alza o a la baja. La reducción prevista en las diferentes leyes de presupuestos para aquellos inmuebles cuyas ponencias de valores fueron aprobadas a partir del año 2005 intenta adecuar el valor catastral al valor del mercado inmobiliario, a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles. De esta manera, en la medida que el valor catastral que tiene asignado el terreno al momento del devengo es el parámetro fundamental para determinar el incremento de valor que ha experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años (**art. 107 LHL**), no cabe duda de que la actualización de aquel valor, cuando lo sea a la baja, mediante la aplicación del coeficiente previsto en la correspondiente ley de presupuestos generales del Estado (en el caso de que el Ayuntamiento lo haya solicitado a la Dirección General del Catastro), provocará como consecuencia



inmediata la reducción de la base imponible (incremento de valor) en el impuesto controvertido. Sin embargo, la reducción del incremento imputable al obligado tributario, en el supuesto de no estimarse un incremento, nuevamente solo serviría para minorar su importe, pero no para evitarlo, en abierta contradicción con el principio de capacidad económica del [art. 31.1 CE](#).

5. Antes de pronunciar el fallo al que conduce la presente Sentencia, deben efectuarse una serie de precisiones últimas sobre su alcance:

a) El impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual. Lo es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica, esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión. Deben declararse inconstitucionales y nulos, en consecuencia, los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, «únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica» (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5).

b) Como apunta el Fiscal General del Estado, aunque el órgano judicial se ha limitado a poner en duda la constitucionalidad del [art. 107 LHL](#), debemos extender nuestra declaración de inconstitucionalidad y nulidad, por conexión ([art. 39.1 LOTC](#)) con los [arts. 107.1 y 107.2 a\) LHL](#), al [art. 110.4 LHL](#), teniendo en cuenta la íntima relación existente entre este último citado precepto y las reglas de valoración previstas en aquellos, cuya existencia no se explica de forma autónoma sino solo por su vinculación con aquel, el cual «no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene» (SSTC 26/2017, FJ 6; y 37/2017, FJ 4 e). Por consiguiente, debe declararse inconstitucional y nulo el [art. 110.4 LHL](#), al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpressiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5).

c) Una vez expulsados del ordenamiento jurídico, ex *origine*, los [arts. 107.2 y 110.4 LHL](#), en los términos señalados, debe indicarse que la forma de determinar la existencia o no de un incremento susceptible de ser sometido a tributación es algo que solo corresponde al legislador, en su libertad de configuración normativa, a partir de la publicación de esta Sentencia, llevando a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto que permitan arbitrar el modo de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5).

Más tarde, el mismo Tribunal Constitucional dictó la Sentencia de 5.6.2017 (STC 72/2017) en la que, dando respuesta a la cuestión de inconstitucionalidad planteada



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra en relación con los apartados segundo y tercero del artículo 175 de la Ley Foral 2/1995 de haciendas locales de Navarra, por posible infracción del principio de capacidad económica, reprodujo idénticos argumentos.

QUINTO. - *De la evolución jurisprudencial posterior*

Hoy en día, esa nueva definición legislativa no se ha producido, por lo que queda, en cierto modo, en el limbo de la casuística la resolución de asuntos como el que aquí nos ocupa.

Hasta tal punto que puede encontrarse cómo la Sentencia del TSJ Madrid de 17 de julio de 2017 optó por anular una liquidación de este impuesto con base en la meritada STC de mayo. Así, se razona: "...entendemos en definitiva que la liquidación debe ser anulada, en cuanto girada en aplicación de preceptos expulsados del ordenamiento jurídico *ex origine*, cuyo resultado no puede ser reexaminado a la vista del resultado de prueba pericial para la que se carece de parámetro legal (comparación de valores escriturados, comparación de valores catastrales, factores de actualización, aplicación de normas de otros impuestos..) en ejercicio o forma de actuación expresamente rechazado, pues implicaría continuar haciendo lo que expresamente el Tribunal Constitucional rechaza esto es "dejar al arbitrio del aplicador tanto la determinación de los supuestos en los que nacería la obligación tributaria como la elección del modo de llevar a cabo la determinación del eventual incremento o decremento", determinación que el Constitucional insiste queda reservada al legislador, al que debe entenderse dirigida la aclaración del alcance o significado de la inconstitucionalidad declarada, no al aplicador del derecho, que con ello habría de quebrantar principios de seguridad jurídica y de reserva de ley en materia tributaria, que en definitiva han determinado la declaración de inconstitucionalidad."

Este Juzgador considera que esa drástica consecuencia jurídica no es tampoco la que el Tribunal Constitucional perseguía, porque si fuere así habría decidido declarar nulo, sin mayores condicionantes ni aditamentos, los preceptos en cuestión; en particular el que se refiere a la autoliquidación, el 110.4. Claramente, lo declara inconstitucional "en la medida que somete a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor"; de modo que, *contrario sensu*, en la medida en que el impuesto grava el aumento del valor de los bienes a consecuencia de la acción urbanística de las Administraciones en su sentido más amplio, no resultará contrariado el principio de capacidad económica si existe un constatado aumento de valor.



Por ello, siguiendo los razonamientos de la Sentencia del TSJ Castilla-León de 9 de junio de 2017, siendo el hecho imponible el incremento de valor que experimenten los terrenos y se ponga de manifiesto tras una transmisión del bien, hemos de establecer como presupuesto de la liquidación la producción del hecho imponible, y, de no producirse, no cabría aplicar las normas de la determinación de la base imponible que prevé el art. 107 del mismo texto legal.

De un modo completo y acabado, la Sentencia del TSJ de Valencia de 16.11.2017 contiene la siguiente doctrina, que se asumirá en la presente resolución: el pronunciamiento de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4 realizado por el Tribunal Constitucional no es de carácter absoluto ni supone la inconstitucionalidad del sistema normativo del IIVTNU, sino viene condicionado a aquellos supuestos en los que exista decremento o minusvalía en el valor los terrenos transmitidos, tal como indica la parte dispositiva de dichas sentencias del TC, cuando deciden que "son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor".

El hecho imponible del IIVTNU liga el nacimiento de la obligación de tributar a la transmisión de un terreno, que constituye una condición necesaria en la configuración del tributo, pero en modo alguno puede erigirse en una condición suficiente en un tributo cuyo objeto es el incremento del valor de un terreno, pues cuando no se ha producido ese incremento la capacidad económica pretendidamente gravada deja de ser potencial para convertirse en irreal o ficticia, violándose con ello el principio de capacidad económica del artículo 31.1 Constitución Española.

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 en dicho caso no hay incremento de valor alguno. 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.

Por el contrario, si la transmisión se efectúa por valor superior al de adquisición, el titular obtiene una ganancia económica y, por tanto, el supuesto es subsumible en el ámbito del artículo 104 del TRLRHL, dado que 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, por lo que existiendo incremento, aún de escaso valor, se produce el hecho imponible y en consecuencia resulta de aplicación la regla objetiva de valoración del art. 107 TRLHL, que determina que el incremento de valor gravado por este tributo no sea el real, sino el derivado de las reglas establecidas para el cálculo de la base imponible, que



siempre arrojan una plusvalía positiva; plusvalía que aumenta conforme lo hacen los años de posesión del inmueble por su titular, con independencia del mínimo incremento del valor que en la realidad haya podido obtener el transmitente.

Asimismo, la acreditación de la existencia del hecho imponible y la sujeción de la transmisión al tributo en cuestión debe regirse por las reglas de la carga de la prueba establecidas en los arts. 217 y siguientes de la Ley de Enjuiciamiento Civil en el ámbito del proceso y del art. 105 de la Ley General Tributaria en vía administrativa, debiendo para ello partir de la construcción jurisprudencial general de que es la Administración quien tiene la carga de la prueba de la existencia del hecho imponible y de los elementos que sirvan para cuantificarlo, mientras que al sujeto pasivo le corresponde acreditar los hechos que le beneficien (deducciones, no sujeciones, exenciones, bonificaciones y demás beneficios fiscales).

El criterio probatorio razonable es que el sujeto pasivo del IIVTNU aporte un principio de prueba sobre la inexistencia de incremento del valor del terreno transmitido, siendo insuficiente la simple negación del hecho imponible y, una vez aportado algún elemento probatorio indicativo de tal circunstancia de hecho, es cuando a la Administración local, los Ayuntamientos, si pretenden cuestionar el decremento alegado, se les trasladaría la carga de probar la existencia de un efectivo incremento de valor del terreno.

Por fin, en múltiples Sentencias dictadas en el último trimestre de 2018, el Tribunal Supremo ha interpretado el alcance de esa Sentencia del Constitucional, estableciendo las siguientes claves:

1.- Corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido.

2.- Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo (a) ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas (cuyo valor probatorio sería equivalente al que se atribuye a la autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en las STS de 23 de mayo y 5 y 13 de junio de 2018); (b) optar por una prueba pericial que confirme tales indicios; o, en fin, (c) emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU.

3.- Aportada por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, deberá ser la Administración la que pruebe en contra de dichas



pretensiones para poder aplicar los preceptos del TRLHL que el fallo de la STC 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía. Contra el resultado de la valoración de la prueba efectuada por la Administración en el seno del procedimiento tributario correspondiente, el obligado tributario dispondrá de los medios de defensa que se le reconocen en vía administrativa y, posteriormente, en sede judicial. En la vía contencioso-administrativa la prueba de la inexistencia de plusvalía real será apreciada por los Tribunales de acuerdo con lo establecido en los artículos 60 y 61 LJCA y, en último término, y tal y como dispone el artículo 60.4 LJCA, de conformidad con las normas del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

Doctrina que ha de complementarse con la contenida en la STS de 9.7.2018, a cuyo tenor el artículo 110.4 del TRLHL es inconstitucional y nulo en todo caso (inconstitucionalidad total) porque, como señala la STC 59/2017, no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene, o, dicho de otro modo, porque impide a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017 y 37/2017). Pero esa nulidad total de dicho precepto, precisamente, es la que posibilita que los obligados tributarios puedan probar, desde la STC 59/2017, la inexistencia de un aumento del valor del terreno ante la Administración municipal o, en su caso, ante el órgano judicial, y, en caso contrario, es la que habilita la plena aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL.

En la misma consolidada línea, se han dictado por el Alto Tribunal tres sentencias el 6 de mayo de este año, y otras nueve al día siguiente.

SEXTO.- *De la aplicación al caso concreto*

La autoliquidación practicada se atuvo al valor catastral del suelo en el momento de devengarse el impuesto, tras la transmisión operada por las demandantes a título oneroso.

No cabe duda de que el valor catastral aplicado era correcto: 93.099,99 euros.

La demanda insiste en que no nació el hecho imponible porque, en el momento de la adquisición del bien, el valor catastral era superior, situándose en 138.887,96 euros.

Sin embargo, no son esos los términos de comparación que deben contemplarse en este supuesto.

En primer lugar, no puede perderse de vista que las hermanas adquirieron la propiedad del inmueble mediante herencia de su padre; esto es, a título lucrativo. Los artículos 657 y 661 del Código Civil determinan, que los derechos a la sucesión de una persona se transmiten desde el momento de su muerte y que los



herederos suceden al difunto en todos sus derechos y obligaciones, y que el momento del devengo en las transmisiones hereditarias es el del fallecimiento del causante y de ninguna manera el de la fecha de la partición o adjudicación de los bienes hereditarios, ya que la partición no representa otra cosa que la cesación de la comunidad incidental que se opera en toda sucesión en que hay pluralidad de herederos, teniendo la misma como única finalidad, el transformar en una cuota individualizada, la abstracta e indivisa, adquirida y transmitida al fallecimiento del causante.

Para determinar cuál era el valor del bien adquirido en aquel momento ha de atenderse al que se declaró con ocasión de la liquidación del impuesto de sucesiones, que fue de 20.000 euros, en consonancia con el valor declarado en la escritura de aceptación de la herencia.

Si atendemos al precio de transmisión, formalizada en la escritura de venta a favor del Instituto Galego de Vivenda e Solo fechada el 15 de mayo de 2017, hallamos la suma de 467.078,96 euros, de la que 296.982,06 se corresponde estrictamente con el valor del suelo.

Es innegable que la venta efectuada ha sido reveladora de un incremento patrimonial; se ha sometido a tributación una situación expresiva de capacidad económica, revelándose un significativo aumento de valor del terreno al momento de la transmisión en comparación con el valor del bien en el momento de la adquisición hereditaria.

La Ley no calcula el incremento de valor del terreno por diferencia entre el valor catastral en el momento de la transmisión y el valor catastral en el momento de la adquisición, sino que, como se ha indicado anteriormente, únicamente se toma el valor catastral del terreno en el momento de la transmisión, pero, ciertamente, no le estaba vedada a la parte actora la posibilidad de articular medios de prueba que denotasen la ausencia de incremento de esa capacidad económica, en cuyo caso -y conforme a la doctrina constitucional arriba plasmada- podría haber obtenido éxito, pues ello habría supuesto la inexistencia de hecho imponible, porque han de excluirse del tributo las situaciones inexpressivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor.

No obstante, la documentación aportada lo que revela es precisamente el efecto contrario.

SÉPTIMO.- *Del cálculo del incremento del valor*

A partir de la premisa de que ha existido realmente hecho imponible, procede practicar la liquidación conforme al valor catastral del terreno en el momento del devengo, tal y como se ha efectuado por el Concello de Vigo.

No es viable aplicar la fórmula de cálculo establecida en la Sentencia del Juzgado nº 1 de Cuenca de 21 de septiembre de 2010, confirmada por la STSJ de



Castilla-La Mancha de 17 de abril de 2012, y seguida por otros órganos judiciales, porque -a criterio de este Juzgador- supone la inaplicación de una ley vigente; además, se omite en la demanda que en dicho procedimiento se consideraba que para calcular el incremento del valor de los terrenos debía estarse a la prueba pericial que se había practicado a instancias del sujeto pasivo y que el criterio de esa Sala ni crea jurisprudencia (solo predicable del Tribunal Supremo) ni es seguida mayoritariamente en el territorio nacional. Así, se manifiestan en contra de esa fórmula de cálculo las Salas de Cataluña (sentencia de 25.2.2016), Canarias (Santa Cruz de Tenerife, sentencia de 18.1.2016), Extremadura (sentencia de 26.4.2016), Madrid (sentencia de 18.11.2016), Aragón (sentencia de 22.2.2017) y Valencia (sentencias de 20.7.2015 y 1.6.2017).

En realidad, como se explica en la Sentencia del Juzgado Contencioso nº 2 de A Coruña de 30.6.2017, la aplicación de la denominada "fórmula Cuenca" está vedada a los órganos de esta jurisdicción por el artículo 71.2 de nuestra Ley Jurisdiccional, pues vendrían no ya a dar forma a una disposición de rango reglamentario, sino a una ley formal, respecto de la que se carece de competencia para su enjuiciamiento negativo.

La regulación vigente no prevé que la base imponible sea el incremento real del valor de los terrenos, como diferencia entre el valor inicial y final del terreno y a través de la aplicación de fórmulas de matemática financiera concretas, sino el incremento que resulte de lo establecido en el [art. 107 del TRLRHL](#). Del contenido del [artículo 107, números 1, 2 y 4](#), se desprende que para la determinación del incremento del valor del terreno el legislador opta por un criterio objetivo y operativo, que se apoya en dos factores: de una parte, el valor del terreno en el momento del devengo, que es el valor que tenga determinado el terreno a efectos del IBI, esto es, el valor catastral en la fecha de la transmisión de la propiedad, y de otra el porcentaje que corresponda aplicar sobre dicho valor.

El legislador, pudiendo escoger entre diversas fórmulas para determinar el incremento de valor del terreno, ha optado por la establecida en ese [art. 107](#), de manera que la determinación de la base imponible solo cabe realizarla en los términos propuestos por la norma, que no contemplan otra solución diferente. El impuesto grava el aumento de valor del suelo urbano en cada transmisión en función del plazo en que el mismo se genere, mediante la aplicación de un porcentaje fijo de revalorización sobre el último valor catastral del suelo, y el resultado se multiplica a su vez por el número de años transcurridos desde la última transmisión del inmueble, con un máximo de 20 años. Así se determina la base imponible del impuesto y en ella el factor tiempo solo tiene relevancia para fijar los porcentajes, pues ningún elemento de progresión ni hacia el pasado ni hacia el futuro contempla. Para obtener



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

la cuota a pagar, a esta base se le aplica el tipo determinado por la ordenanza municipal en cada caso.

En la STS 24.4.2019, con cita de la de 27.3.2019, se alude al "informe pericial" que se aportó en aquel caso junto a la demanda para sustentar la tesis del error de cálculo y se razona lo siguiente: "la prueba pericial propuesta, que se toma como referencia de una sentencia de un Juzgado de lo Contencioso-Administrativo de Cuenca, no es propiamente un dictamen pericial, sino una formula de interpretación de la ley, que corresponde siempre al Juzgador y que es distinta de la prevista literalmente en la normativa aplicable. Decíamos en esta sentencia que "la recurrente pretende hallar la diferencia entre el valor catastral inicial, calculado desde el valor final existente en el momento de la transmisión, sustituyendo la formula del artículo 107. No hay que olvidar que esta fórmula ya estuvo vigente en la legislación anterior, y fue sustituida por la actual, no habiéndose declarado inconstitucional, salvo que se pruebe la inexistencia de incremento del valor de los terrenos con su aplicación, lo que aquí no ocurre, y ni siquiera se intenta, y aunque la formula propuesta por la sentencia recurrida pueda ser una opción legislativa valida constitucionalmente, no puede sustituir a la establecida legalmente, por lo que el recurso ha de ser estimado, y sustituida la sentencia por otra que desestime el recurso contencioso-administrativo".

Ocurre que, como se indica en las STS 20.12.2018 y 23.4.2019, lo pretendido, en realidad, es una alteración del procedimiento de cálculo que desconoce directamente el mandato legal del artículo 107.4 TRLHL. Asimismo, conviene recordar, conforme a la sentencia de 9 julio de 2018, que corresponde al sujeto pasivo la prueba de que no ha existido plusvalía demostrando que el terreno no experimentó un incremento del valor.

OCTAVO. - *De las costas procesales*

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139.1 de la L.J.C.A., ha de regir el criterio objetivo del vencimiento, por lo que se imponen a la parte actora, si bien se moderan los honorarios de Letrado, prudencialmente, hasta la cifra máxima de ciento cincuenta euros (más impuestos), atendiendo a la entidad jurídica de las cuestiones controvertidas y a la cuantía del pleito.

Vistos los artículos citados y demás de pertinente y general aplicación,

FALLO

Que debo desestimar y desestimo el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la



representación de
, frente al CONCELLO DE VIGO en el PROCESO ABREVIADO número 63/2019, deducido contra los actos administrativos citados en el encabezamiento, que declaro conformes a Derecho.



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTIZIA

Las costas procesales, hasta la cifra máxima de ciento cincuenta euros (más impuestos) en concepto de honorarios de Letrado, se imponen a la parte actora.

Notifíquese esta resolución a las partes, haciéndoles saber que -dada la cuantía del pleito- es firme y que contra la misma no cabe interponer Recurso ordinario alguno.

Así por esta mi sentencia, de la que se llevará testimonio literal a los autos, con inclusión del original en el libro de sentencias, lo pronuncio, mando y firmo.

E/.

PUBLICACIÓN. Dada, leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado-Juez que la ha dictado, estando celebrando Audiencia Pública y ordinaria en el día de su fecha. Doy fe.-