



Roj: **STSJ CAT 12375/2016 - ECLI: ES:TSJCAT:2016:12375**

Id Cendoj: **08019330012016101061**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Barcelona**

Sección: **1**

Fecha: **19/12/2016**

Nº de Recurso: **116/2015**

Nº de Resolución: **1073/2016**

Procedimiento: **Recurso de Apelación**

Ponente: **NURIA CLERIES NERIN**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

## **TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCIÓN PRIMERA**

Rollo de apelación nº 116/2015

Partes: MAUSA RENT, SOCIEDAD ANONIMA (UNIPERSONAL) C/ AJUNTAMENT DE MONTCADA I REIXAC

#### **S E N T E N C I A N º 1073**

Ilmos. Sres.

#### **MAGISTRADOS:**

**D.ª NÚRIA CLÈRIES NERÍN**

**D. RAMON GOMIS MASQUÉ**

**D. JOSÉ LUIS GÓMEZ RUIZ**

En la ciudad de Barcelona, a diecinueve de diciembre de dos mil dieciséis.

**VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA)**, constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguiente sentencia en el rollo de apelación nº 116/2015, interpuesto por MAUSA RENT, SOCIEDAD ANONIMA (UNIPERSONAL), representado el Procurador D. FRANCISCO PASCUAL PASCUAL, contra la sentencia de dictada por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº 7 de los de Barcelona, en el recurso jurisdiccional nº 104/2014.

Habiendo comparecido como parte apelada AJUNTAMENT DE MONTCADA I REIXAC representado por el letrado de los servicios jurídicos.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. Magistrada NÚRIA CLÈRIES NERÍN, quien expresa el parecer de la SALA.

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.-** La sentencia apelada contiene la parte dispositiva del siguiente tenor:

"Que debo DESESTIMAR y DESESTIMO TOTALMENTE el recurso contencioso administrativo interpuesto por la entidad Mause Rent SA frente a la/s resolución/es de la Administración demandada referenciada/s en el fundamento de Derecho primero de esta mi resolución, sin expresa condena en costas a la parte recurrente."

**SEGUNDO.-** Contra dicha resolución, se interpuso recurso de apelación, siendo admitido, por el Tribunal de Instancia, con remisión de las actuaciones a este Tribunal previo emplazamiento de las partes, personándose en tiempo y forma las partes apelante.



**TERCERO.**- Desarrollada la apelación y tras los oportunos tramites legales que prescribe la Ley Jurisdiccional en sus respectivos artículos, en concordancia con los de la L.E.C., se señaló a efectos de votación y fallo la fecha correspondiente .

**CUARTO.**- En la sustanciación del presente procedimiento se han observado y cumplido las prescripciones legales.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO** .- La representación procesal de MAUSA RENT, S.A.U. recurre en apelación la Sentencia número 289/2015, de 10 de julio, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 7 de Barcelona, desestimando el recurso (104/2014 ) interpuesto contra la resolución de l'àrea econòmica de l'Ajuntament de Montcada i Reixach de 17 de diciembre de 2013, que desestima el recurso de reposición formulado contra la liquidación núm. 1.447.312 por el concepto impuesto sobre el **incremento del valor** de los **terrenos de naturaleza urbana** (IIVTNU), devengado a raíz de la transmisión de la propiedad de la finca ubicada en c/ Can Milans, núms. 2-10 (**terreno** y nave industrial), realizada mediante escritura pública otorgada ante Notario el 26 de julio de 2013, por un importe global de 3.200.000 €.

La finca transmitida resultaba de la agrupación de cinco parcelas que habían sido adquiridas a dos transmitentes distintos el 3 de abril de 1998, por un importe total de 1.768.248,70 €. Posteriormente, se construyó sobre la misma una nave industrial.

La transmisión de la finca fue declarada ante el Ayuntamiento a los únicos efectos que, en caso que se considerara que debía tributar por el IIVTNU, no pudieran derivarse sanciones, si bien la vendedora y hoy recurrente, mantuvo que no debía tributar por tal impuesto por inexistencia del hecho imponible que configura el IIVTNU, por cuanto el **valor** y precio abonado e imputado al **terreno** en el momento de la transmisión era claramente inferior al correspondiente en el momento de su adquisición.

En fecha 8 de octubre de 2013 el Ayuntamiento notificó a Mause Rent, S.A.U. la liquidación del IIVTNU cuyo importe asciende a 734.147,15 €.

La controversia jurídica en esencia se focalizó, en la instancia y se reitera también ante esta Sala, en torno a la procedencia de exigir el pago de un impuesto cuando no se ha puesto de manifiesto capacidad económica alguna, por cuanto en la transmisión del **terreno** no se ha obtenido ningún beneficio, sino justamente lo contrario, circunstancia que a efectos del Impuesto de Sociedades podría ser considerado como una pérdida patrimonial. Es de resaltar que la Sentencia considera que es " *verdad y notorio el decremento de **valor** del inmueble de autos (y de los inmuebles en general), si comparamos su **valor** de suelo en los años de la fecha de su adquisición...* "

La Sentencia impugnada desestimó el recurso al considerar que " *la base imponible del IIVTNU no es una presunción "iuris tantum", sino un criterio objetivo fijado por el legislador y de obligado cumplimiento, mientras no se modifique la actual normativa vigente aplicable a la materia de autos, por lo tal normativa goza de presunción de legalidad y de constitucionalidad, siendo ajustada a Derecho en consecuencia, la fórmula de cálculo empleada por la demandada en relación a la base imponible del impuesto de autos. " Y además por cuanto a pesar del decremento de **valor** acreditado el IIVTNU no grava " una **plusvalía** individual del sujeto pasivo sino una **plusvalía** genérica, en la que se tienen en cuenta otros criterios...* "

**SEGUNDO** .- El Impuesto sobre el **Incremento del Valor** de los **Terrenos de Naturaleza Urbana** (IIVTNU) viene regulado en los artículos 104 a 110 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (LHL).

El hecho imponible viene definido en el artículo 104.1, según el cual "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**."

El artículo 107 de la LHL estipula que la base imponible del impuesto está constituida por el **incremento de valor** puesto de manifiesto en la fecha de devengo y experimentado durante un período máximo de 20 años,". Al efecto de determinar la base imponible, se ha de tomar en consideración el **valor** del **terreno** en el momento del devengo (que por lo que respecta a las transmisiones de **terrenos**, es el que tengan determinado en el momento de la transmisión a los efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (**valor** catastral) y los porcentajes que corresponda en función del que preceptúa el apartado 4 del mismo artículo.



La controversia jurídica, en esencia, se focaliza en torno a la procedencia de exigir el pago de un impuesto cuando no se haya puesto de manifiesto capacidad económica alguna por cuanto en la transmisión del **terreno** no se ha obtenido ningún beneficio, o en su caso, una **plusvalía** inferior a la resultante de aplicar las reglas de valoración establecidas en la normativa del tributo

Este Tribunal en reiteradas ocasiones ha estimado recursos interpuestos contra las liquidaciones de IIVTNU que gravaban transmisiones patrimoniales de **terrenos** en que la vendedora ha acreditado que no se ha generado ninguna **plusvalía**.

Así en la Sentencia núm. 1250/2015, de 3 de diciembre, hemos dicho que "Ha de admitirse que sobre esta cuestión se ha generado una gran controversia postulándose, en síntesis, dos tesis contrapuestas; de un lado, la que considera que el artículo 107 de la LHL, al regular la base imponible del impuesto, establece una suerte de presunción iures et de iure que presupone la existencia de **incremento** siempre y en todo caso, tomando únicamente como punto de partida el **valor** catastral del **terreno**. De esta manera, al igual que hubo de estarse a las reglas legalmente establecidas para el cálculo de la base imponible prescindiendo de las mayores liquidaciones que se hubieran obtenido en caso de haber considerado el **valor** efectivo de la transmisión en lugar del **valor** catastral en tiempos del boom inmobiliario, idénticos motivos abogan por la aplicación de dichas reglas en el momento actual de crisis económica, ello con independencia del margen real de beneficio obtenido en la transmisión". Este es el planteamiento de la Corporación recurrente cuando recuerda que el artículo 107 del LHL dispone que la base imponible del impuesto se determina aplicando al **valor** del **terreno** (el **valor** a efectos del IBI, es decir, el **valor** catastral) un porcentaje que resulta de multiplicar el coeficiente establecido por el Ayuntamiento, dentro de los límites legales (en este caso 2,15%), por el número de años de generación del **incremento**

De esta forma la cuantía del tributo aumenta en función del número de años transcurridos entre la adquisición y la transmisión del **terreno** (con un máximo de 20 años), con total independencia del beneficio real obtenido con la transmisión del **terreno**. De esta forma, el tributo no somete a tributación unapulusvalía real, sino una **plusvalía** cuantificada de forma objetiva".

La segunda de las tesis señaladas en la Sentencia 1250/2015, sería la que estima que el método implantado en el artículo 107 de la LHL es una presunción *iuris tantum*, "no siendo posible la exacción del impuesto en aquellos supuestos generadores de una pérdida patrimonial o minusvalía por inexistencia del hecho imponible, toda vez que sus elementos configuradores no son sólo la **naturaleza urbana** de los **terrenos** y la existencia de una transmisión del dominio/constitución o transmisión de un derecho real de goce, sino también la puesta de manifiesto de un **incremento** del **valor** del **terreno** generado como consecuencia de la transmisión u operación correspondiente.

En consecuencia, si no concurre alguno de estos elementos, no puede hablarse de realización de hecho imponible; si no se realiza el hecho imponible, no nace la obligación tributaria ( artículo 20 de Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ) y, por tanto, no existe base imponible alguna que determinar.

Esta es, en síntesis, la postura que se ha mantenido por la Sala, al pronunciarse a propósito de la legalidad de las distintas ordenanzas fiscales reguladoras del impuesto impugnadas, en nuestras Sentencias número 305/2012, de 21 de marzo, 310/2012, de 22 de marzo, 848/2012, de 12 de septiembre, y después reiterada en la número 805/2013, de 18 de julio. En nuestra Sentencia 310/2010, de 22 de marzo, - citada por la aquí apelante - hemos dicho:

«El vigente sistema legal de determinación de la base imponible, contenido en el art. 107 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (LHL), parte del supuesto de que en toda transmisión de los **terrenos** sujetos al impuesto ha habido un **incremento** de **valor**, que se calcula mediante la aplicación de unos porcentajes anuales sobre el **valor** catastral fijado en el momento del devengo, esto es, de la transmisión. [...]

El art. 107.1 LHL 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 veinte años, pero se ha sostenido que este precepto legal es una mera declaración de intenciones o un eufemismo amable, pues ha de estarse en todo caso al sistema legal, del que siempre resulta un **incremento**, quedando reforzada esta interpretación por la eliminación en la Ley 51/2002 de la referencia al carácter «real» del **incremento** del **valor** que se contenía en la redacción originaria del precepto ( art. 108.1 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales).

Sin embargo, el impuesto grava, según el art. 104.1 LHL, el **incremento** de **valor** que experimenten los **terrenos** y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los mismos por cualquier título o por la constitución o transmisión de cualquiera de los derechos reales que cita la norma. 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».

La Sentencia también indica que " Las mismas conclusiones han de aplicarse cuando sí ha existido **incremento de valor**, pero la cuantía de éste es probadamente inferior a la resultante de la aplicación de dicho método de cálculo, al infringirse los mismos principios.

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 éste 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 acudir 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.»

Así pues, cuando ha existido, en términos económicos y reales, un **incremento del valor** del **terrenos** pero este es inferior del que resulte de la aplicación de las reglas del artículo 107 LHL, y en concreto, cuando se acredite que el **valor** catastral es superior al **valor** de mercado, deberá prevalecer el **valor** real del **terreno** para calcular la base imponible y la práctica de la prueba pericial contradictoria será un mecanismo de prueba adecuado para fijarlo.

**TERCERO** .-Una vez hemos indicado que el método implantado en el artículo 107 de la LHL es una presunción *iuris tantum* , y no *iuris et de iure* , procede revocar la sentencia en cuanto argumenta la desestimación del recurso en una posición doctrinal no suscrita por este Tribunal.

En el caso enjuiciado, mediante la aportación de cuatro periciales de parte que han sido ratificadas ante el Magistrado de Instancia y objeto de aclaraciones por el Letrado de la Administración demandada, la recurrente ha acreditado que el **valor** otorgado al **terreno** en la transmisión que ha motivado la liquidación impugnada, es el que se corresponde al **valor** de mercado, el cual es muy inferior al **valor** catastral asignado al **terreno** por la Gerencia del Catastro. Asimismo ha acreditado que el **valor** de compra se correspondía también con el **valor** de mercado.

Cabe puntualizar que el objeto de las pruebas periciales era fijar el **valor** de mercado del **terreno** transmitido, y no el **valor** catastral, por ello, el método para calcular tal **valor** debía ser el previsto para realizar este tipo de valoraciones. Y aún cuando ciertamente en el momento de la transmisión ya había entrado en vigor el Real Decreto 1492/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento de valoraciones de la Ley de Suelo, lo cierto es que la Orden Orden ECO/805/2003, de 27 de marzo, sobre normas de valoración de bienes inmuebles y de determinados derechos para ciertas finalidades financieras no había sido derogada por aquella y, que la misma continua siendo utilizada como un método de valoración apto para calcular el **valor** de mercado. Por otra parte, la fórmula prevista en la misma, para valorar según el método residual estático ( art. 42), es similar a la prevista en el RD 1492/2011 (art. 22), por ello, las periciales practicadas mediante la utilización de este modo no quedan invalidadas, ni tan siquiera cuestionadas. Asimismo, también debemos puntualizar que el objetivo de las pruebas periciales era calcular el **valor** de la finca transmitida y, por ello, debían atenderse a la





situación material y real de la finca, y en consecuencia debían considerar el aprovechamiento materializado y no el potencial que prevé el planeamiento.

Las cuatro periciales han sido practicadas por peritos cualificados y expertos en la materia, además todas han sido ratificadas en presencia judicial y sometidas a las aclaraciones de la parte contraria, y en consecuencia se consideran un medio probatorio adecuado para fijar el **valor del terreno** transmitido, el cual oscila entre los 1.497.286,05 € y 1.745.636 €, muy por debajo del **valor** catastral asignado a la finca que asciende a 6.806.921,39 €. En consecuencia la recurrente ha acreditado que el **terreno** transmitido no ha incrementado su **valor** en el período comprendido entre la fecha de su adquisición y la fecha de su transmisión y que se ha producido un decremento de **valor** y por ende en virtud de la doctrina fijada en anteriores sentencias, consideramos que no ha acaecido el hecho imponible que configura el Impuesto sobre el **Incremento del Valor** de los **Terrenos de Naturaleza Urbana**, razón por la cual, la liquidación impugnada no se ajusta a derecho.

Es obligada en consecuencia la estimación del recurso de apelación, sin que, dado el sentido de la presente sentencia, proceda hacer especial pronunciamiento sobre las costas causadas en el mismo.

#### FALLAMOS:

ESTIMAMOS el recurso de apelación núm. 116/2015 interpuesto por Mause Rent, S.A.U. contra la sentencia núm. 289/2015, de 10 de julio 18, dictada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo núm., 7 de Barcelona, y con revocación de la expresada sentencia ESTIMAMOS el recurso contencioso interpuesto contra la resolución de 17 de diciembre de 2013, emitida por el Ayuntamiento de Montcada i Reixac, por la cual se desestima el recurso de reposición promovido frente a la liquidación del Impuesto sobre el **Incremento del Valor** de los **Terrenos de Naturaleza Urbana** (IIVTNU), como consecuencia de la transmisión de la propiedad de la finca ubicada en la calle Can Milans, núm. 2-10 (ref. Catastral 2458207DF3925G0001TS), cuyo importe asciende a 735.147,51 €, la cual anulamos y dejamos sin efecto. Sin hacer especial condena en las costas causadas en ambas instancias. Sin costas.

Notifíquese a las partes comparecidas en el presente rollo de apelación, con indicación de que contra la presente sentencia no cabe recurso alguno y librese certificación de la misma y remítase juntamente con los autos originales al Juzgado de procedencia, quien acusará el oportuno recibo.

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

E/

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