



Roj: **STSJ CAT 6304/2016 - ECLI: ES:TSJCAT:2016:6304**

Id Cendoj: **08019330012016100629**

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

Sede: **Barcelona**

Sección: **1**

Fecha: **01/07/2016**

Nº de Recurso: **46/2015**

Nº de Resolución: **704/2016**

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 **46/2015**

Partes : AJUNTAMENT DE SANT BOI DE LLOBREGAT C/ Isidora

S E N T E N C I A N º 704

Ilmos. Sres.

MAGISTRADOS:

D.ª NÚRIA CLÈRIES NERÍN

D. RAMON GOMIS MASQUÉ

D. JOSÉ LUIS GÓMEZ RUIZ

En la ciudad de Barcelona, a uno de julio 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 **46/2015**, interpuesto por AJUNTAMENT DE SANT BOI DE LLOBREGAT, representado el Letrado de los Servicios Jurídicos, contra la sentencia de 12/03/2015 dictada por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº 10 de los de Barcelona, en el recurso jurisdiccional nº 97/2014.

Habiendo comparecido como parte apelada Dª Isidora representada por la Procuradora SILVIA GARCIA VIGNE.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. Magistrada Dª 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 estimar y estimo parcialmente el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de Dª Isidora, declarando la nulidad por no ser ajustada a derecho, de la resolución dictada por el Ayuntamiento de Sant Boi de Llobregat de fecha 19/12/2013. Asimismo, se declaran ajustados los cálculos efectuados por el perito judicial al efecto. No ha lugar imposición de costas."

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 su respectivos articulos, en concordancia con los de la L.E.C., se señaló a efectos de votacion y fallo la fecha correspondiente .

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

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO .- El Ayuntamiento de Sant Boi de Llobregat recurre en apelación la Sentencia número 83/2015, de 12 de marzo, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 10 de Barcelona en el marco del recurso contencioso-administrativo 97/2014 , cuya parte dispositiva es del tenor literal siguiente:

"que debo estimar y estimo parcialmente el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de D^a Isidora , declarando la nulidad por no ser ajustada a derecho, de la resolución dictada por el Ayuntamiento de Sant Boi de Llobregat de fecha 19/12/2013. Asimismo se declaran ajustado los cálculos efectuados por el perito judicial al efecto. No ha lugar imposición de costas".

Doña. Isidora recurrió en el pleito principal el Decreto del Ayuntamiento de Sant Boi de Llobregat, de 19 de diciembre de 2013, mediante la que se desestimó 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 del 50% proindiviso de la finca situada en el número NUM000 de la CALLE000 , solicitando que se anulara la liquidación practicada por importe de 95.538,89 €.

La liquidación impugnada partió del valor catastral de la finca fijado en 1.532.299,69 € (766.149,84 € corresponde al 50% de propiedad). A tenor de lo dispuesto en el artículo 107,3 del RDLeg. 2/2004, de 5 de marzo por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (LHL) en consonancia con lo acordado en el artículo 7 de las Ordenanzas Fiscales del Tributo correspondientes al ejercicio 2012, aplica a este valor el porcentaje del 43% (20 años de antigüedad por 2,15%), resultando una base imponible de 329.444,46 €, a la que aplica el tipo del 29% (art. 14 OF), y sale una cuota a pagar de 95.5538,89 €.

La sentencia, como hemos indicado, estima en parte el recurso y fija el importe a pagar en 74.345,09 €. La Sentencia valida el informe emitido por el perito designado judicialmente, el cual no valora la finca, sino que asume el valor 852.554 € (426.277 € el 50% de la misma) fijado en el informe de tasación de Euroval. La sentencia acepta también el importe de la base liquidable fijada por el perito de 256.362,39 €, al que aplica el tipo del 29%, resultando una cuota a pagar de 74.345,09 €.

La representante procesal del Ayuntamiento de Sant Boi considera que la sentencia, en tanto que se fundamenta en el informe pericial, ignora la normativa reguladora del IIVTNU, en cuyo artículo 107 de la LHL, dispone que "la base imponible de este impuesto está constituida por el incremento de valor de los terrenos puesto de manifiesto en el momento del devengo [...] y que 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", cuya base imponible a tenor de lo dispuesto en el artículo 65 LHL esta constituida por el valor catastral de los bienes inmuebles. . Por otra parte, critica que el dictamen pericial asuma el valor fijado por una sociedad de tasación y que reinterpreta la normativa en vigor, pues amplía el período de aplicación de la reducción del artículo 107.3, y considere que esta solo es aplicable cuando se ha elegido como base imponible el valor catastral del terreno, y no se eligen otros valores, como el de tasación o el valor de mercado. Por último, se opone a que se aplique unos coeficientes y una formula de cálculo para obtener el importe de la plusvalía generada que el perito asimila a la base liquidable y que no están previstos en la Ley.

La representación procesa de la contribuyente se opone al recurso y solicita se confirme la sentencia apelada.

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 focalizó en la instancia 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, o en su caso, una plusvalía inferior a la resultante de aplicar las reglas de valoración establecidas en la normativa del tributo y la ordenanza fiscal correspondiente, sobre el valor catastral asignado a la finca. Al considerar que este supera el valor de mercado.

Este Tribunal en reiteradas ocasiones ha estimado recursos interpuestos contra las liquidaciones de IIVTNU que gravaban transmisiones patrimoniales de terrenos en que la vendedora no había obtenido ningún beneficio o este había sido muy inferior del que se tomó en consideración para calcular la base imponible.

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 un plusvalía 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 de los terrenos pero este es inferior del que resulte de la aplicación de las reglas del artículo 107, 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 la prueba pericial contradictoria es un medio de prueba idóneo para fijar el importe de la base imponible del tributo, y por tanto, de la plusvalía generada con la transmisión del inmueble, consideramos que la sentencia yerra cuando asume la valoración de la prueba pericial judicial practicada.

Es reiterada jurisprudencia (por todas la Sentencia del Tribunal Supremo de 27 de abril de 2015, rec. 3777/2012) que tan esenciales son en los informes periciales las conclusiones a las que llegan, como los razonamientos que conducen a las mismas.

En el caso examinado, el dictamen pericial, valorado con arreglo a las reglas de la sana crítica, no permite a juicio de la Sala desvirtuar esa presunción de acierto de la Ponencia de valores, que se ha redactado atendiendo a lo dispuesto en el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, el Real Decreto 1020/93, de 25 de junio, por el que se aprueban las Normas Técnicas de Valoración y el Cuadro Marco de Valores del suelo y de las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana y demás normativa que se cita en la propia Ponencia, conforme a los criterios técnicos exigidos legal y reglamentariamente. Al respecto hemos de indicar que la propuesta de aprobación de un coeficiente de actualización de los valores catastrales aportada por la recurrente, es una simple propuesta que no ha resultado aprobada, y de la que se ignora su veracidad al no venir



rubricada por persona alguna, ni constar la fecha de su elaboración, razón por la cual, la simple incorporación de la misma al recurso no acredita la bondad de las manifestaciones realizadas por la recurrente.

El perito no calcula el precio real de la finca, pues se limita a comparar el valor catastral con la valoración realizada por la entidad Euroval, el 11 de diciembre de 2012, con la "finalidad de la garantía hipotecaria de créditos" y que se realiza para la formalización de la escritura de compraventa de dicha finca de fecha 18 de diciembre de 2012, por importe de 852.445 €.

Los atributos que se reconocen al dictamen pericial emitido por perito insaculado judicialmente, no se reconocen a un informe de valoración elaborada a instancias de parte. Además esta valoración se emite con una finalidad específica y ajena a la que es objeto de este procedimiento. Por otra parte, en el informe de tasación tampoco se justifica de forma adecuada los parámetros utilizados para fijar el valor del suelo, focalizando más sus esfuerzos en la valoración de las instalaciones ubicadas en el terreno. Por último, el dictamen pericial se limita a asumir la valoración de Euroval en base a que: 1.- Se realizó siete días antes de la operación de compraventa y fecha del devengo del devengo [...] "y no existe otra prueba en contrario sobre el valor del terreno", 2.-Se trata de una sociedad de tasación homologa por el Banco de España, siguiendo el método de valoración ECO/805/2003, mediante el método de coste y con una validez hasta el 11 de junio de 2013. A lo que añade otros motivos se fundan en cuestiones jurídicas que escapan del cometido de la pericial. El perito en las primeras diez hojas del dictamen pericial se dedica a explicar que es el IITVNU y transcribir los preceptos que regulan el tributo, pero posteriormente no ha justificado en ningún momento que los valores recogidos en el informe de Euroval fueran ajustados y certeros, pues los únicos extremos en los que fundamenta su veracidad se refieren a la fecha de elaboración del dictamen, método utilizado y personalidad de la entidad tasadora. Pero ni una sola mención a las fuentes, ni parámetros utilizados en el dictamen.

Por otra parte, ignora cual es su cometido, que es precisamente probar que los valores catastrales superan a los valores de mercado, y que por ello infringen lo dispuesto en el artículo 23 del RDLeg 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Catastro Inmobiliario (LCI En vez de esto, se limita a decir que "en este caso, y dado que existe un valor de los terrenos suficientemente fiable, objetivo, motivado, válido, que no se pone en duda y además no hay pericial contradictoria, se tendría que elegir como valor de los terrenos el valor de la tasación, al que no tendrían que aplicarse las reducciones del apartado 3 del art. 107 del TRLRHL 2/2004, de 5 de marzo". El perito actúa como si recayera en la Administración la carga de probar que el informe de tasación emitido por Euroval no es cierto, cuando precisamente, la pericial contradictoria a la que se refiere es la que a él se encargo, y de conformidad con lo establecido en el artículo 105 de la LGT, era al contribuyente a quien le correspondía la carga de prueba.

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. **46/2015**, interpuesto por el Ayuntamiento de Sant Boi de Llobregat contra la Sentencia núm. 83/2015, de 12 de marzo, del Juzgado de lo Contencioso Administrativo núm. 10 de Barcelona ; y, con revocación de la expresada sentencia, DESESTIMAMOS dicho recurso contencioso-administrativo, y confirmamos las liquidaciones de que trae causa; sin hacer especial condena en las costas causadas en ambas instancias.

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.