



**JDO. CONTENCIOSO/ADMTVO. N. 2
MURCIA**

AYUNTAMIENTO DE MURCIA

SERVICIOS JURIDICOS

09/04/2019

ENTRADA

SENTENCIA: 00087/2019

UNIDAD PROCESAL DE APOYO DIRECTO

Modelo: N11600

AVDA. LA JUSTICIA S/N MURCIA (CIUDAD DE LA JUSTICIA FASE I). 30011 MURCIA -DIR3:J00005748

Teléfono: 968 81 72 62 Fax: 968 / 81 72 34

Equipo/usuario: MCV

N.I.G: 30030 45 3 2018 0000848

Procedimiento: PA PROCEDIMIENTO ABREVIADO 0000128 /2018 /

Sobre: ADMINISTRACION LOCAL

De D/D^a:

Abogado: ...

Procurador D./D^a:

Contra D./D^a:

Abogado: LETRADO AYUNTAMIENTO

Procurador D./D^a:

SENTENCIA N° 87

En la ciudad de Murcia, a veintiséis de marzo de dos mil diecinueve.

Vistos por Dña. [redacted] a Juez del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 2 de Murcia, los presentes autos de recurso contencioso administrativo nº 128/2018, tramitado por las normas del procedimiento abreviado, en cuantía de 10.734,77 euros, en el que ha sido parte recurrente D. [redacted], representado por el procurador D. [redacted] y dirigido por el letrado D. [redacted] y parte recurrida el Ayuntamiento de Murcia; sobre liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La representación procesal de D. [redacted] formuló demanda de recurso contencioso administrativo contra acuerdo del





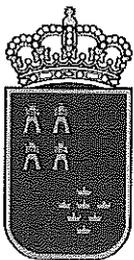
Pleno del Consejo Económico Administrativo de Murcia, de fecha 28 de diciembre de 2017 por la que se desestima la reclamación económico administrativa interpuesta contra resolución de la directora de la Agencia Municipal Tributaria de 27 de marzo de 2017 desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos del Ayuntamiento de Murcia; Tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que estimó de aplicación, terminó suplicando al Juzgado se dictara sentencia por la que estimando el recurso se declare la nulidad de la resolución recurrida por no ser conforme a derecho con expresa condena en costas a la Administración demandada.

SEGUNDO.- Admitido a trámite el recurso se acordó convocar a las partes a la celebración de la correspondiente vista que tuvo lugar el día 25 de febrero de 2019 con el resultado que obra en la grabación del juicio y en cuyo acto la Administración demandada contestó a la demanda y oponiéndose a la pretensión actora interesó la desestimación del recurso.

TERCERO.- En la tramitación del presente procedimiento se han observado las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se impugna en el presente recurso liquidación nº :
girada a D. [redacted] por el concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos del Ayuntamiento de Murcia derivada de la Escritura de Manifestación y Adjudicación de Herencia otorgada el 2 de septiembre de 2016 en virtud de la cual, el Sr. [redacted] adquiere una vivienda sita en la [redacted] de esta ciudad (finca registral





4870) con referencia catastral . . . , por herencia de su madre Dña. . . , fallecida el 8 de junio de 2016, que, asimismo, la había adquirido en virtud de escritura de 22 de octubre de 2014 de adjudicación de la herencia de su padre D. . . fallecido el 17 de agosto de 1979.

Funda el actor su impugnación, en los siguientes motivos, en síntesis:

- Error en el cómputo del periodo de producción del devengo al no haber tomado en consideración las fases de la adquisición de la vivienda por la madre del recurrente.
- Improcedencia de liquidar el impuesto por no producirse un incremento de valor.

SEGUNDO.- Alega la actora, en primer lugar, que existe un error manifiesto y evidente en la liquidación, en las fechas de adquisición y transmisión pues la vivienda con referencia catastral . . . fue adquirida por D^a . . . , con motivo de la muerte de su padre . . . el día 17 de agosto de 1979. Y aclara que los títulos de aceptación de herencia se llevaron a cabo mediante escrituras de fecha 16 de mayo de 1995 y adición de 22 de octubre de 2014.

Mantiene el actor que con motivo de dicha transmisión mortis causa, se devengo el día 17 de agosto de 1979 el pago del impuesto, pero dicho bien era ganancial por compra entre el Sr.

. . . de tal manera que al fallecimiento de . . . se procedió a la liquidación de la sociedad conyugal pasando la mitad de la propiedad a la SR. . . por disposición testamentaria del fallecido una tercera parte en pleno dominio de la otra mitad, más el usufructo de una tercera parte indivisa de la mitad





indivisa, de tal manera que Dña. junto con sus hermanas solo adquirió 2/6 partes indivisas de la vivienda gravada, además con el usufructo, habiéndose devengado en aquella fecha el tributo.

Posteriormente, en fecha 22 de octubre de 2014 tanto la madre como las hermanas transmiten de forma onerosa a Dña. sus respectivas cuotas, produciéndose un nuevo hecho imponible, de tal manera que el 100 del inmueble no lo adquiere la causante del recurrente hasta 2014, que es la fecha a la que debe atenderse para liquidar la plusvalía.

Se ha evidenciado en autos que aunque la escritura de adjudicación de herencia se otorgara en 2014, el fallecimiento de D. tuvo lugar en 1979 creándose entonces una situación de condominio entre sus hijas y su esposa que finalizó con la escritura de adjudicación de herencia de 22 de octubre de 2014 en virtud de la cual se adjudica a Dña. el pleno dominio de dicha vivienda por su carácter indivisible abonando a los restantes herederos el exceso de adjudicación.

En definitiva, el título de adquisición de la finca por la causante del hoy recurrente, fue el de adjudicación de la herencia de su padre, como acertadamente se expresa en la demanda, y, en este sentido tiene razón la Administración demandada al considerar que de acuerdo con las reglas del CC la transmisión hereditaria se produce, no cuando se otorga la escritura de adjudicación o de aceptación de la herencia, sino en el mismo momento del fallecimiento y, por tanto también ésta es la fecha a tomar en consideración para calcular el impuesto

El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, grava de forma inmediata y directa el incremento de valor que experimentan los bienes inmuebles urbanos, puesto de manifiesto, con ocasión de una transmisión, produciéndose el devengo del impuesto, de acuerdo con lo dispuesto la LHL, en la fecha de transmisión, que siendo mortis causa, se





produce a la fecha del fallecimiento del causante, de conformidad con lo establecido en los artículos 657, 661 y 989 del CC., con independencia de la fecha en la que se realice la adjudicación de los bienes.

Existe una doctrina Jurisprudencial constante en los términos expuestos que diverge de las tesis mantenidas por la parte recurrente en el presente recurso jurisdiccional. El Tribunal Supremo en sentencia de 5-12-94 declaró que se devenga el impuesto y nace la obligación de contribuir, en las transmisiones por causa de muerte, en la fecha de fallecimiento del causante, en coherencia con los arts. 657, 661 y 989 del Código Civil, toda vez que, los actos de aceptación, inventario y avalúo y partición no constituyen actos transmisivos, sino meramente declarativos. Doctrina reiterada en las S.T.S. de 27 de febrero y 16 de mayo de 1995 al señalar que los arts. 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.

Por otro lado, tampoco podemos olvidar que el cese de la situación de condominio “forzoso” que se produce al adjudicar a uno de los herederos un bien que por su propia naturaleza es indivisible no puede computarse por no estar sujeta al impuesto al no existir una verdadera transmisión.

Se ocupa de la cuestión el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 1ª, Sentencia 443/2013 de 18 Abr.





2013, Rec. 86/2012, en los siguientes términos: << *La STS de 28 de junio de 1999, dictada en recurso de casación en interés de ley, recoge con precisión el problema, al señalar:*

1.º) Que como recuerda la STS de 23 de Mayo de 1998, con cita de otras de la Sala Primera y de la Sala Tercera, este Tribunal tiene reconocida, con vocación de generalidad, la doctrina consistente en que " la división y adjudicación de la cosa común son actos internos de la comunidad de bienes en los que no hay traslación del dominio, de modo que, en consecuencia, por primera transmisión solo puede entenderse la que tiene como destinatario un tercero ".

2.º) En principio, pues, la división y consiguiente adjudicación de las partes en que se hubieran materializado las cuotas ideales anteriormente existentes no son operaciones susceptibles de realizar el hecho imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales. La división de la cosa común debe ser contemplada -recuerda la sentencia mencionada de 1998- como la transformación del derecho de un comunero, reflejado en su cuota de condominio, en la propiedad exclusiva sobre la parte de la cosa que la división hubiera individualizado. Con otras palabras: " la división de la cosa común y la consiguiente adjudicación a cada comunero en proporción a su interés en la comunidad de las partes resultantes no es una transmisión patrimonial propiamente dicha -ni a efectos civiles ni a efectos fiscales- sino una mera especificación o concreción de un derecho abstracto preexistente ".

3.º) Lo que ocurre es que, en el caso de que la cosa común resulte por su naturaleza indivisible o pueda desmerecer mucho por su división " la única forma de división, en el sentido de extinción de comunidad, es, paradójicamente, no dividirla, sino adjudicarla a uno de los comuneros a calidad de abonar al otro, o a los otros, el exceso en dinero " - arts. 404 y 1062, párrafo 1º, en relación este con el art. 406, todos del Código civil -. " Esta





obligación de compensar a los demás, o al otro, en metálico no es un "exceso de adjudicación", sino una obligación consecuencia de la indivisibilidad de la cosa común y de la necesidad en que se ha encontrado el legislador de arbitrar procedimientos para no perpetuar la indivisión, que ninguno de los comuneros se encuentra obligado a soportar " -art. 400-.

4.º) Tampoco, por eso mismo, esa compensación en dinero puede calificarse de "compra" de la otra cuota, sino, simplemente, de respeto a la obligada equivalencia que ha de guardarse en la división de la cosa común por fuerza de lo dispuesto en los arts. 402 y 1.061 del Código civil, en relación este, también, con el 406 del mismo cuerpo legal.

Esta doctrina jurisprudencial evidencia que la división y consiguiente adjudicación de la cosa común no constituye una operación susceptible de integrar el hecho imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, y, tampoco -debe añadirse- del Impuesto que ahora nos ocupa. Y, del mismo modo, que la cantidad en metálico que viene obligado a abonar el comunero que se adjudique la cosa por razón de su indivisibilidad tampoco se califica como "exceso de adjudicación", que sólo se producirá si la cantidad abonada supera, y en la medida en que lo supere, el valor de la cuota anterior.

- En el presente caso, no se ha cuestionado ni que el bien fuera indivisible ni que la cantidad abonada por la apelante al otro comunero (hermano) superara el valor de su participación en la comunidad. Por tanto, la disolución de la comunidad no tiene naturaleza traslativa, sino meramente especificativa, no constituyendo acto sujeto al impuesto en cuestión, de forma que al no producirse el hecho imponible, la extinción de la comunidad no interrumpe el período de generación del incremento que se produzca como consecuencia de una futura transmisión del bien.*

- En suma, si la adjudicación, sea de bienes divisibles o indivisibles, es finalmente simple especificación de la cuota ideal o abstracta de los comuneros*





no hay transmisión ni tributación por ella, pues como recoge la citada STS de 28 de junio de 1999 , la " obligación de compensar a los demás, o al otro, en metálico no es un "exceso de adjudicación", sino una obligación consecuencia de la indivisibilidad de la cosa común y de la necesidad en que se ha encontrado el legislador de arbitrar procedimientos para no perpetuar la indivisión, que ninguno de los comuneros se encuentra obligado a soportar ".

Aplicando la doctrina expuesta al caso que nos ocupa, hemos de concluir que la resolución recurrida, es conforme a derecho en este punto.

TERCERO.- Se alega, en segundo lugar la improcedencia de la liquidación por no haber tenido lugar un incremento de valor. Entrando a conocer del fondo del asunto la cuestión a resolver consiste en determinar si, como sostiene el recurrente no procede la liquidación del Impuesto por no haberse producido un incremento del valor de los terrenos, o, si por el contrario, no habiéndose acreditado dicha circunstancia es conforme a derecho el acto recurrido.

Es esta una cuestión que ha sido muy discutida, e incluso ha dado lugar a pronunciamientos contradictorios entre los distintos Juzgados y entre los Tribunales Superiores de Justicia. Esta polémica existente con respecto al IIVTNU, fue inicialmente resuelta por el Tribunal Constitucional que ha dictado la sentencia de 11 de mayo de 2017 (rec. 4864/2016) 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, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (LHL), por posible infracción del principio de capacidad económica (art. 31.1 CE).

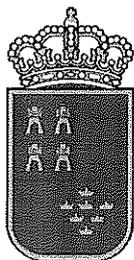




En dicha sentencia el TC extiende la declaración de inconstitucionalidad a los arts. 107.1 y 107.2 a), pero no a las letras b), c) y d) del citado art. 107.2, y señala que el IIVTNU no es contrario al texto constitucional en su configuración actual, sino solo en aquellos supuestos en los que somete a 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 se hace eco de sentencias anteriores dictadas en el contexto de Normas Forales vascas (SSTC 26/2017 y 37/2017), y señala textualmente:

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).

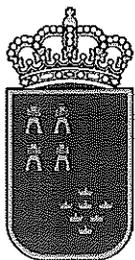
Resulta, entonces, que aun cuando de conformidad con su regulación normativa, el objeto del impuesto analizado es el “incremento de valor” que pudieran haber experimentado los terrenos durante un intervalo temporal dado, que se cuantifica y somete a tributación a partir del instante de su transmisión, 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» (SSTC 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 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 inexpressivas 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 inexpressivas 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)...>>

El alcance que haya de darse a esta declaración de inconstitucionalidad ha venido a fijarse por la reciente Sentencia nº 1163/2018, de 9 de julio de 2018 dictada por la Sala Tercera del TS en el Recurso nº 6226/2017. Considera, el TS, de una parte, que los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, a tenor de la interpretación que debe darse al fallo y fundamento jurídico 5 de la STC 59/2017, "adolecen solo de una inconstitucionalidad y nulidad parcial" Y explica que "En este sentido, son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar (...) que la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título (o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos) no ha puesto de manifiesto un incremento de su valor o, lo que es igual, una capacidad económica susceptible de ser gravada con fundamento en el artículo 31.1 CE".

De otra parte, entiende que "el artículo 110.4 del TRLHL, sin embargo, 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, FJ 7, y 37/2017, FJ 5)'" . Es, precisamente, esta nulidad total del artículo 110.4 del TRLHL la que, de acuerdo con la Sala Tercera, "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 relación con la prueba de la inexistencia de una plusvalía real y efectiva obtenida en la transmisión del terreno, considera el tribunal, en primer lugar, que corresponde *"al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido"*; en segundo término, que para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU *"podrá el sujeto pasivo ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla"* (como es, por ejemplo, la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas); y, en tercer lugar, que 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"*.

En conclusión, la declaración de inconstitucionalidad no determina la nulidad de todas las liquidaciones del impuesto que se practiquen bajo la vigencia de dichos artículos, por tratarse de una mera inconstitucionalidad parcial, en el sentido de permitir al contribuyente la acreditación de que no se ha producido un verdadero incremento de valor en los terrenos transmitidos y en ese caso no se podrá exigir el Impuesto; pero si no se acredita dicho extremo – que corresponde al sujeto pasivo- podrá practicarse la correspondiente liquidación siendo perfectamente ajustada a derecho la fórmula de cálculo fijada en la Ley.

En nuestro caso ninguna prueba practica el recurrente en este sentido, por lo que no puede tener favorable acogida.





CUARTO.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139 de la LJCA no procede hacer expresa imposición de costas, por no apreciar la concurrencia de las circunstancias que motivan su imposición, toda vez que, aún desestimada la demanda se plantean cuestiones de índole compleja susceptibles de generar dudas de derecho como lo acredita la diversidad de pronunciamientos judiciales que se han producido

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación

FALLO

Que, desestimando el Recurso contencioso administrativo, interpuesto por la representación procesal de D. _____, contra acuerdo del Pleno del Consejo Económico Administrativo de Murcia, de fecha 28 de diciembre de 2017 por la que se desestima la reclamación económico administrativa interpuesta contra resolución de la directora de la Agencia Municipal Tributaria de 27 de marzo de 2017 desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos del Ayuntamiento de Murciae, debo declarar y declara la conformidad a derecho de dichos actos en cuanto a lo aquí discutido, sin hacer pronunciamiento sobre costas.

Notifíquese la presente resolución a las partes, haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso ordinario alguno.

Así, por esta mi sentencia, lo pronuncio, mando y firmo.





PUBLICACION. Leída y publicada fue la anterior Sentencia por la Sra. Magistrada-Juez que la suscribe, estando celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutelar o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjuicio, cuando proceda.
Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.

