



Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 2 de Sevilla
P. A. número 193/15-4

SENTENCIA nº 262/16

En Sevilla, a 6 de octubre de 2016, Julia Ruiz del Portal Lázaro , Magistrado-Juez del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 2 de Sevilla, ha visto y examinado los autos de procedimiento ordinario núm. 193/15, seguidos, a instancia de Doña , representada y asistida de letrado D. Víctor Ceballos Niebla , contra la resolución de 29 de enero de 2015 del Ayuntamiento de Dos Hermanas desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación con nº de recibo 1711993 por importe de 927,45.- euros por el concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (en adelante IIVTNU) como consecuencia de la transmisión del 50 % de la finca registral nº 3047. Cuantía fijada en el importe de la liquidación.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Interpuesto el recurso contencioso administrativo , se solicitó la remisión del expediente administrativo .

SEGUNDO.- En su demanda, el actor solicitó la nulidad de la resolución recurrida. Por la Administración demandada se solicita la desestimación de la demanda. Practicada la prueba propuesta y admitida se declaró el pleito concluso para sentencia.

TERCERO.- En la tramitación de este procedimiento se han observado, en esencia , las prescripciones legales, a excepción



Código Seguro de verificación:qm+mIkqNnSoEcp1SjSohcg==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JULIA RUIZ DEL PORTAL LAZARO 07/10/2016 11:29:28	FECHA	07/10/2016
	RAFAEL COVEÑAS PEREZ 07/10/2016 11:40:31		
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	1/18



qm+mIkqNnSoEcp1SjSohcg==



del plazo para dictar sentencia dado el cúmulo de asuntos
pendientes de resolver que pesa sobre este Juzgado .

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- Es objeto del presente recurso contencioso-administrativo la resolución de 29 de enero de 2015 del Ayuntamiento de Dos Hermanas desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación con nº de recibo 1711993 por importe de 927,45.- euros por el concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (en adelante IIVTNU) como consecuencia de la transmisión del 50 % de la finca registral nº 3047.

La pretensión anulatoria del actor se fundamenta en un único motivo: la improcedencia de la liquidación del referido impuesto, por cuanto no se ha producido el hecho imponible del impuesto, por cuanto desde la fecha de adquisición del inmueble hasta su transmisión, lejos de producirse un incremento del valor del mismo, lo que se ha producido es un decremento.

SEGUNDO.- Para la resolución del presente recurso contencioso administrativo han de tenerse en cuenta los siguientes hechos que se consideran probados:

1º.- Dª [Nombre] junto con D. [Nombre] proceden a la venta de la parcela 3070 por importes de 163.500.- euros , y así se acredita mediante escritura publica de venta de fecha 14 de noviembre de 2013.

2º.- Que lo anteriormente citado eran dueños de la parcela en un 50%.

3º.- Que según escritura publica de 3 de marzo de 2008 adquirieron el inmueble por importe de 215.731,49 .- euros .



Código Seguro de verificación:qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JULIA RUIZ DEL PORTAL LAZARO 07/10/2016 11:29:28	FECHA	07/10/2016
	RAFAEL COVEÑAS PEREZ 07/10/2016 11:40:31		
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	2/18





4º.- La Administración demanda considera en la liquidación practicada del IIVTNU que se ha producido un incremento del valor equivalente al 3,19% , por lo que establece que la cuantía a abonar por el contribuyente es de 927,45.- euros.

El artículo 104.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales establece que 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 y respecto de la base imponible del referido impuesto, establece el artículo 107 del mismo texto legal que: 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 (en adelante IBI).

La Administración demandada considera que ha de desestimarse el recurso al haberse atendido la liquidación efectuada a lo dispuesto en este último precepto, al considerar producido el



Código Seguro de verificación:qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JULIA RUIZ DEL PORTAL LAZARO 07/10/2016 11:29:28	FECHA	07/10/2016
	RAFAEL COVEÑAS PEREZ 07/10/2016 11:40:31		
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	3/18



qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==



incremento de valor del inmueble transmitido por comparación de los valores del mismo en el momento de adquisición y posterior transmisión a efectos del IBI.

Consta por haberlo así aportado la recurrente el precio de la adquisición y la fecha , en tanto se aporta escritura publica , constando que la venta que se produce es por un importe sensiblemente menor.

De una interpretación conjunta de los artículos 104 y 107, el artículo relativo al cálculo de la base imponible sólo despliega su eficacia en aquellos supuestos en que se haya producido un real incremento del valor del inmueble que deriva en el supuesto de que el bien se adquiriera y transmita por compraventa de la diferencia entre el precio de adquisición y el de transmisión.

Pues bien de lo actuado podemos tener por acreditada la inexistencia de ganancia para el sujeto pasivo del impuesto, por cuanto , adquirió el bien por un valor superior al que obtuvo por su venta , hecho que no ha de sorprender a la Administración ni a esta juzgadora, por cuanto resulta notorio que durante el período comprendido entre uno y otro negocio jurídico se ha producido una grave crisis en el sector inmobiliario que ha tenido como consecuencia la depreciación progresiva de los bienes de tal naturaleza. De este hecho, no contestado por la propia Administración, en tanto que si bien duda del valor aportado por la actora , no lo desvirtúa en ningún momento , se deriva la consecuencia de entender que no se ha producido el hecho imponible que grava el IIVTNU, que opera como un antecedente previo a las operaciones de determinación de la base imponible del impuesto y que está sometido al principio de legalidad.

Así pues, si no se ha producido el hecho imponible no cabe



Código Seguro de verificación:qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JULIA RUIZ DEL PORTAL LAZARO 07/10/2016 11:29:28	FECHA	07/10/2016
	RAFAEL COVEÑAS PEREZ 07/10/2016 11:40:31		
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	4/18
	qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==		





practicar operación de liquidación alguna del impuesto, pues la obligación tributaria no ha nacido, siendo esta interpretación congruente con la finalidad del impuesto cual es gravar la obtención de beneficios a través de las transacciones inmobiliarias y el cálculo de la base imponible a través de los valores catastrales de los inmuebles es sucesiva a la existencia del citado beneficio.

En este sentido se ha pronunciado la Sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 9 de mayo de 2012, en uno de cuyos fundamentos jurídicos se afirma literalmente: que "el impuesto grava, según el art. 104.1LHL, 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 HL, 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" y continua afirmando que "estas conclusiones, ya sostenidas por diversos criterios doctrinales y pronunciamientos jurisprudenciales, han de considerarse



Código Seguro de verificación:qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JULIA RUIZ DEL PORTAL LAZARO 07/10/2016 11:29:28	FECHA	07/10/2016
	RAFAEL COVEÑAS PEREZ 07/10/2016 11:40:31		

ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==	PÁGINA	5/18
-----------	---------------------------	--------------------------	--------	------





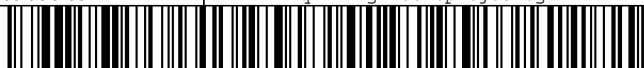
incuestionables en el momento actual, a la vista de la realidad económica citada. De esta forma, de ser la de la ficción jurídica la única interpretación posible del art.107 LHL, éste habría de considerarse inconstitucional, pero como consecuencia de la obligación de los Jueces y Tribunales, ..., de 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. 104.1LHL), y éste no podrá exigirse, por más que la aplicación de las reglas del art. 107.2 siempre produzca la existencia de teóricos incrementos".

Recientemente se ha dictado Sentencia del TSJA con sede en Sevilla de 15 de septiembre de 2016 , en la que con cita de otras sentencias acoge el anterior criterio , y así viene a decir << Por su parte, la sentencia del Pleno de la Sala de lo Contencioso del T.S.J. de Valencia de 20 de julio de 2015 (recurso 23/2015) hace "un análisis profundo de la regulación del impuesto, a partir del cual abordar la perspectiva constitucional, pues solo despejadas dichas cuestiones estaremos en condiciones de dar respuesta a la cuestión atinente a la llamada "fórmula de cálculo de la base imponible". A este respecto, comenzamos señalando que el IIVTNU viene regulado en los artículos 104 a 110 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 (TRLRHL). Según el artículo 104 del TRLRHL, constituye el hecho



Código Seguro de verificación:qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JULIA RUIZ DEL PORTAL LAZARO 07/10/2016 11:29:28	FECHA	07/10/2016
	RAFAEL COVEÑAS PEREZ 07/10/2016 11:40:31		
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	6/18



qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==



imponible del IIVTNU el incremento de valor que experimentan los terrenos urbanos, el cual se pone de manifiesto como consecuencia de la transmisión de la propiedad o de la constitución o transmisión de derechos reales de los mismos. El Art. 104,1 TRLHL nos dice: "Hecho imponible. 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".

Y el Artículo 107: "Base imponible

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"

Plantea la parte recurrente la inconstitucionalidad de la regulación expuesta y el argumento sustantivo de la cuestión planteada radica sobre la premisa de que la normativa reguladora



Código Seguro de verificación:qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JULIA RUIZ DEL PORTAL LAZARO 07/10/2016 11:29:28	FECHA	07/10/2016
	RAFAEL COVEÑAS PEREZ 07/10/2016 11:40:31		
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	7/18



qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==



de la base imponible del IIVTNU establece una regla de valoración legal que implica que en todo caso con independencia del incremento de valor se tributa por dicho impuesto, por ello queda gravada una capacidad económica no real sino presunta o ficticia, lo que resulta contrario al principio constitucional de capacidad económica. Respecto a dicha cuestión, señalar que, si bien le consta a esta Sala que el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 3 de Donostia ha planteado la cuestión de inconstitucionalidad de los artículos 107 y 110,4 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales y el TC ha admitido a tramite dicho planteamiento, sin embargo el mismo no es completamente compartido por esta Sala. Se cuestionan en el auto dos aspectos: si la redacción de los artículos 107 y 110.4 de la LHL resulta o no compatible con el principio de constitucional de capacidad económica y el segundo si la regla de valoración legal establecida permite o no una prueba en contrario que permita en vía de alegación o de recurso administrativo o contencioso-administrativo -lo que afecta además al artículo 24 de la CE de 1978- acreditar y probar que se ha producido una revalorización menor o una minusvalía.

Como ya se ha afirmado, no compartimos plenamente el planteamiento y ello determina en el caso de autos la no procedencia de planteamiento de dicha cuestión por los argumentos que pasamos a exponer. En primer lugar, señalamos que en los supuestos de transmisiones con pérdidas patrimoniales la aplicación del art 104 TRLHL nos conduce a la afirmación, que después se razonará, de que no se produce hecho imponible y por tanto no procede la aplicación de los arts 107 y 110,4. Según el artículo 104 del TRLRHL, constituye el hecho imponible del IIVTNU el incremento de valor que experimentan los terrenos urbanos, el



Código Seguro de verificación:qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JULIA RUIZ DEL PORTAL LAZARO 07/10/2016 11:29:28	FECHA	07/10/2016
	RAFAEL COVEÑAS PEREZ 07/10/2016 11:40:31		
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	8/18



qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==



cual se pone de manifiesto como consecuencia de la transmisión, por lo que si la transmisión no pone de manifiesto ningún incremento de valor, la falta de hecho imponible impedirá cualquier determinación de la base.

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

El Tribunal Constitucional considera que el art. 31.1 CE «no es un principio constitucional del que deriven derechos u obligaciones para los ciudadanos, sino un fin del sistema



Código Seguro de verificación:qm+mIkqNnSoEcp1SjSohcg==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JULIA RUIZ DEL PORTAL LAZARO 07/10/2016 11:29:28	FECHA	07/10/2016
	RAFAEL COVEÑAS PEREZ 07/10/2016 11:40:31		
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	9/18





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

Desestimada la pretensión de planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad en los términos en los que ha sido planteada por la parte recurrente, procede realizar el examen hermenéutico de los preceptos reguladores y, tras ello, poner de manifiesto las dudas sobre la constitucionalidad que desde otro



Código Seguro de verificación:qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JULIA RUIZ DEL PORTAL LAZARO 07/10/2016 11:29:28	FECHA	07/10/2016
	RAFAEL COVEÑAS PEREZ 07/10/2016 11:40:31		
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	10/18



qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==



punto de vista pueden suscitarse. Esta Sala concluye que la hermenéutica de los preceptos reguladores, art 104, 107 y 110,4 TRLHL, nos 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.

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

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

Dicha solución hermenéutica es la que se deriva del art art. 3.1 del Código Civil, teniendo en cuenta que el art. 12,1 LGT se remite a los criterios civiles. Sustentar la afirmación



Código Seguro de verificación:qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JULIA RUIZ DEL PORTAL LAZARO 07/10/2016 11:29:28	FECHA	07/10/2016
	RAFAEL COVEÑAS PEREZ 07/10/2016 11:40:31		

ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==	PÁGINA	11/18
-----------	---------------------------	--------------------------	--------	-------





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

La tarea interpretativa de dichos preceptos solo cabe efectuarla con los criterios suministrados por Art. 3.1 del Código Civil , establece "Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativo y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquéllas".

Y, si bien nos hallamos con dos expresiones idénticas en los art 104 y 107 ("el incremento de valor"), no cabe atribuir a las mismas un sentido unívoco, pues en el ámbito de la interpretación de las normas la interpretación gramatical, referida al sentido literal" que dispone el artículo 3 del Código Civil, no supone, en rigor, una estricta subordinación a la literalidad de la normas, más bien, por el contrario, el citado



Código Seguro de verificación:qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JULIA RUIZ DEL PORTAL LAZARO 07/10/2016 11:29:28	FECHA	07/10/2016
	RAFAEL COVEÑAS PEREZ 07/10/2016 11:40:31		
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	12/18



qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==



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



Código Seguro de verificación:qm+mIkqNnSoEcp1SjSohcg==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JULIA RUIZ DEL PORTAL LAZARO 07/10/2016 11:29:28	FECHA	07/10/2016
	RAFAEL COVEÑAS PEREZ 07/10/2016 11:40:31		
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	13/18



qm+mIkqNnSoEcp1SjSohcg==



Como precedentes jurisdiccionales que avalan esta conclusión, señalamos tres Sentencias del Tribunal Supremo: (i) la Sentencia de 29 de abril de 1996, Recurso 3279/1993 , que no sujeta a plusvalía la transmisión de un terreno en el que estaban suspendidas las licencias con ocasión de la modificación urbanística prevista en la que pasaba a ser un terreno carente de posibilidad alguna de aprovechamiento urbanístico, (ii) la Sentencia del Tribunal Supremo de 25 de septiembre de 1997, Recurso 336/1993 , que consideró desproporcionado un aumento lineal del 300% sobre el valor inicial del terreno y (iii) la Sentencia de 30 de noviembre de 2000, Recurso 2306/1995 , en la que se declaró la no sujeción a plusvalía de un terreno cuya edificabilidad ya estaba agotada por haberse construido los bloques permitidos en la parcela en la que estaba integrado. Resulta claro que para el Tribunal Supremo la inexistencia de incremento del valor excluye la aplicación del Impuesto.

A conclusión bien distinta nos conduce el examen del supuesto en que la transmisión se efectúa por valor superior al de adquisición, ya que aquí 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, ab initio, 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



Código Seguro de verificación:qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JULIA RUIZ DEL PORTAL LAZARO 07/10/2016 11:29:28	FECHA	07/10/2016
	RAFAEL COVEÑAS PEREZ 07/10/2016 11:40:31		
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	14/18



qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==



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. En el análisis de estos supuestos hay que poner de relieve la sobrevenida mutación de las circunstancias que dieron origen a la instauración del impuesto por el legislador, pues la crisis económica, que afecta con especial énfasis al ámbito inmobiliario, ha sido la determinante de que las transmisiones de suelo sean generadoras de pérdidas o de escasos incrementos, panorama que, por desconocido, no pudo ser contemplado por el legislador del TRLHL. Por ello la moderna concreción funcional y aplicativa del impuesto ha de sustentarse en su criterio básico de delimitación, y en su fundamento causal, que tiene su causa en el art 47 CE ("La comunidad participará en las plusvalías que genere la acción urbanística de los entes públicos"). Pues bien, solo en los supuestos de transmisiones generadoras de escasos incrementos debemos plantearnos la posible inconstitucionalidad de los preceptos, del art 107 y 110 TRLHL, en cuanto infractores -por un lado- del art 47 CE , habida cuenta que el concepto participación es indicativo de que el tributo no puede gravar la totalidad de la ganancia económica obtenida. Pero -por otro- dicha norma, en los citados supuestos de mínima ganancia patrimonial, también infringe el límite impositivo que representa el principio de no confiscatoriedad, pues si bien, como antes se ha expuesto, es dudoso que el principio de capacidad económica pueda determinar aquella declaración de inconstitucionalidad, por el carácter genérico con el que se ha construido, lo cierto es que el límite de la confiscatoriedad, en cuanto aplicable a cada una de las manifestaciones económicas que constituyen el hecho imponible de cada impuesto, aparece como un límite objetivo, por lo que la manifestación de capacidad económica no puede verse agotada con el pago del impuesto, dado que ello constituye una confiscación de la misma y por tanto la



Código Seguro de verificación:qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JULIA RUIZ DEL PORTAL LAZARO 07/10/2016 11:29:28	FECHA	07/10/2016
	RAFAEL COVEÑAS PEREZ 07/10/2016 11:40:31		
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	15/18
	qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==		



qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==



norma de la que se derive dicho resultado infringe el referido límite constitucional en el diseño del impuesto. Ello determinaría la necesidad de realizar el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad del art 107 y 110 TRLHL en los supuestos de incrementos patrimoniales de cuantía inferior, igual o escasamente superior a la resultante a pagar como plusvalía, a tenor de la aplicación de las citadas normas, por infracción de los arts 47 y 31 CE."

También el T.S.J. de Madrid aplica la doctrina del T.S.J. de Cataluña ya expresada en su sentencia de 8 de octubre de 2015 (recurso 841/14), en la que sostenía que, "encontrándose debidamente acreditado en autos con la prueba practicada ante el Juzgado, que en la transmisión de autos no se había producido ningún incremento del valor del inmueble transmitido, sino, por el contrario, una disminución de su valor, debíamos concluir que no se había producido el hecho imponible del IIVTNU y, por tanto, que no se debía tributar por dicho impuesto", así como en su sentencia de 26 de enero de 2016 (recurso 281/2015).

Compartimos el mismo criterio. En el caso que nos ocupa, el O.P.A.E.F. postula la realidad de un incremento teórico porque entiende que así se dispone en el TRLRHL atendiendo a la regulación de la base imponible del impuesto ofrecida en su art. 107, y no combate el juicio contenido en la sentencia apelada acerca de esa falta de incremento real del valor del terreno del terreno al estar acreditada su disminución con datos objetivos que, como decimos, no se discuten. En consecuencia, la conclusión es que no se dio el hecho imponible, por lo que el recurso de apelación debe desestimarse.>>



Código Seguro de verificación:qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JULIA RUIZ DEL PORTAL LAZARO 07/10/2016 11:29:28	FECHA	07/10/2016
	RAFAEL COVEÑAS PEREZ 07/10/2016 11:40:31		

ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==	PÁGINA	16/18
-----------	---------------------------	--------------------------	--------	-------





En consecuencia a lo expuesto, procede la íntegra estimación del recurso y la anulación de la resolución objeto del mismo que se anula por ser contraria a derecho.

CUARTO.- Concurren circunstancias suficientes que motivan la no imposición de las costas, dadas las dudas que plantea la interpretación de los artículos citados de 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, así como las resoluciones en sentido contrario al aplicado por la que suscribe, y ello conforme a lo dispuesto en el artículo 139 LJCA.

Vistos los preceptos citados y demás de general aplicación

FALLO

Que debo estimar y estimo la demanda formulada por la representación de D^a contra la resolución a que se refiere el presente recurso y que se expresa en el encabezamiento que se anula por no resultar ajustada a derecho. Sin costas.

Notifíquese con la indicación de que esta sentencia es firme en cuanto que no es susceptible de recurso ordinario alguno.

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



Código Seguro de verificación:qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JULIA RUIZ DEL PORTAL LAZARO 07/10/2016 11:29:28	FECHA	07/10/2016
	RAFAEL COVEÑAS PEREZ 07/10/2016 11:40:31		
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	17/18



qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

PUBLICACIÓN .- Dada , leída y publicada lo fue la anterior resolución dictada por la Magistrado - Juez que la suscribe . Doy fe .-



Código Seguro de verificación:qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JULIA RUIZ DEL PORTAL LAZARO 07/10/2016 11:29:28	FECHA	07/10/2016
	RAFAEL COVEÑAS PEREZ 07/10/2016 11:40:31		
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	18/18



qm+mIkgNnSoEcp1SjSohcg==