

Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana. Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 3ª

Sentencia de 16 de noviembre de 2017, rec. 62/2017

Ponente: Luís Manglano Sada

IIVTNU. Hecho imponible. Efectos de la STC de 59/2017, de 11 de mayo. Carga de la prueba.

El Tribunal modifica, en esta sentencia, el criterio mantenido previamente –en sentencia de 24 de octubre- que consideraba que, dado que los preceptos de la LHL habían sido anulados y expulsados del Ordenamiento Jurídico, era necesaria una modificación legislativa para determinar la existencia o no de incremento de valor gravable. Según la nueva doctrina, resulta necesario que el sujeto pasivo aporte un principio de prueba sobre la inexistencia de incremento de valor, no siendo suficiente la simple negación del hecho imponible.

Por otro lado, en cuanto a la posibilidad de liquidar el impuesto estando pendiente la ejecución urbanística, según el Tribunal, en la medida en que el suelo urbanizable se considera por la ley del Catastro como suelo urbano, también a efectos de IIVTNU se considera suelo de naturaleza urbana, por lo que se realiza el hecho imponible y procede su liquidación.

Fundamentos de derecho

(...)

CUARTO.- Con antelación al examen de las cuestiones planteadas en este recurso de apelación, procede invocar la sentencia 1404, de 24-10-2017 (RAP 61/2016), de la Sección Cuarta de esta Sala, en la medida que, tras las sentencias 26/2017, 37/2017 y 59/2017 del Tribunal Constitucional, considera que “una vez expulsados del ordenamiento jurídico los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4 de la Ley de Haciendas Locales, no hay forma de determinar si ha existido o no hecho imponible o hallar la base imponible”, a expensas de la decisión al respecto del legislador, lo que viene a suponer un criterio que establece la inviabilidad absoluta de determinar y exigir el IIVTNU, en su actual regulación legal.

Los fundamentos jurídicos Quinto y Sexto de dicha sentencia dicen:

“El segundo de los puntos que analiza la parte apelante viene referido a la base imponible, es decir, si con el sistema establecido para determinar la base imponible son susceptibles de gravar minusvalías, con lo cual, no existiría hecho imponible conforme al art. 104.1 del TRLHL. La doctrina del Tribunal Constitucional afirma que los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor. Procede examinar las consecuencias de la declaración:

a) Los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 de la Ley de Haciendas Locales, han sido expulsados de ordenamiento jurídico.

b) Derivado del punto anterior, no existe forma de determinar la base imponible del impuesto; en nuestro caso, tanto la contestación a la demanda por parte de la Diputación Provincial de Valencia

y Ayuntamiento de Xàtiva como la sentencia apelada, ponen de relieve que la base imponible la han hallado aplicando el art. 107.1 y 107.2.a) de la Ley con el coeficiente del art. 7 de la Ordenanza Fiscal del Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, acuerdo del Pleno del Ayuntamiento de Xàtiva, de 28 de diciembre de 2012, cuyos parámetros se ajustan al art. 107.4 de la Ley de Haciendas Locales.

c) La coletilla “únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor” no puede interpretarse en el sentido de que los preceptos no han sido expulsados del ordenamiento jurídico, el propio Tribunal Constitucional sale al paso de esta interpretación en el fundamento de derecho cinco apartado c), afirma categóricamente:

(...) 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). (...). Las consecuencias lógicas son las siguientes:

-Los preceptos han sido expulsados del ordenamiento jurídico “Una vez expulsados del ordenamiento jurídico”.-La forma de determinar la existencia o no de incremento, corresponde al legislador; es decir, una vez anulados los preceptos no hay forma de determinarlo: “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”.

Reiteramos nuestra conclusión, la coletilla únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor debe interpretarse en el sentido de que el sistema no es intrínsecamente inconstitucional pero el legislador debe hacer las modificaciones pertinentes para que no sea posible gravar minusvalías o arbitrar otro sistema.

(...)

Sexto.- (...) Sometido al Pleno sectorial tributario de las Secciones Tercera y Cuarta el criterio antedicho, se discrepa mayoritariamente del mismo, por considerar que el pronunciamiento de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4 de Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, realizado por el Tribunal Constitucional en sus sentencias 26/2017, 37/2017 y 59/2017 no es de carácter absoluto ni supone la inconstitucionalidad del sistema normativo del IIVTNU (Capítulo II, Título II, Sección Tercera, Subsección sexta del TRLHL), sino viene condicionado a aquellos supuestos en los que exista decremento o minusvalía en el valor los terrenos transmitidos, tal como indica la parte dispositiva de dichas sentencias del TC, cuando deciden que “son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor”.

(...)

Asimismo, la acreditación de la existencia del hecho imponible y la sujeción de la transmisión al tributo en cuestión debe regirse por las reglas de la carga de la prueba establecidas en los arts. 217 y siguientes de la Ley de Enjuiciamiento Civil en el ámbito del proceso y del art. 105 de la Ley General Tributaria en vía administrativa, debiendo para ello partir de la construcción jurisprudencial general de que es la Administración quien tiene la carga de la prueba de la existencia del hecho imponible y de los elementos que sirvan para cuantificarlo, mientras que al sujeto pasivo le corresponde acreditar los hechos que le beneficien (deducciones, no sujeciones, exenciones, bonificaciones y demás beneficios fiscales), de conformidad a las previsiones del art. 217, apartados 2 y 3 de la LEC.

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

En conclusión, consideramos necesario modificar el criterio puesto de manifiesto en los FFDD Quinto y Sexto de la sentencia 1404/2017 de la Sección Cuarta, y unificarlo mediante esta sentencia, por entender que el sistema normativo regulador del IIVTNU no es, con carácter general, contrario a la Constitución Española, en su configuración actual, siéndolo únicamente en aquellos supuestos en los que someta a tributación situaciones que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión. Una vez constatada la existencia del hecho imponible, resultarán de aplicación las reglas objetivas de cuantificación de la base imponible previstas en el artículo 107 del TRLHL.

(...)

SEXTO.- El segundo motivo de apelación viene referido a la pretensión de que se aplique un criterio que responda a la real situación de hecho, con críticas a lo contradictorio de las sentencias invocadas por la resolución apelada, su improcedente aplicación, y a la vulneración de la normativa catastral, tanto en el ámbito material como competencial.

Estamos ante una liquidación del IIVTNU practicada el 4-8-2014 por el Ayuntamiento de Benicàssim, como consecuencia de una donación recibida por escritura de 23-12-2013, consistiendo lo donado en una parcela de suelo urbanizable situada en el PP del Sector PRR-5, aprobado el 15-6-2005, con un proyecto de reparcelación aprobado por el Ayuntamiento demandado el 12-2-2009, encontrándose a la fecha del devengo los terrenos sin urbanizar por hallarse pendiente la ejecución urbanística, contando desde 2010 esa parcela la consideración catastral de urbana, con un valor catastral de 1.839.805,13 euros.

El contenido de las sentencias que invoca la sentencia apelada y el conjunto de las manifestaciones de las partes permite suponer que en la decisión estimatoria del recurso podría haber tenido dos razones causales, que pasamos a desarrollarlas jurídicamente: la primera, que la falta de desarrollo urbanístico de la parcela litigiosa excluye su condición urbana, lo que supondría la inexistencia del hecho imponible descrito en el artículo 104 del TRLHL. La segunda razón es que el valor catastral no refleja la realidad urbanística y es superior al valor de mercado.

(...)

La interpretación del artículo 7.2.b) de la Ley del Catastro nos lleva a entender que el suelo urbanizable será considerado urbano si se ha aprobado el instrumento urbanístico que establece las determinaciones para su desarrollo, porque ello significa que no es un mero proyecto futuro a desarrollar sino una realidad a ejecutar.

Por ello, tras la lectura de las normas tributarias y catastrales relatadas, debemos considerar que la parcela litigiosa, clasificada como suelo urbanizable, con una programación aprobada e integrante de un sector con reparcelación vigente, debe tenerse a los efectos del IIVTNU como suelo de naturaleza urbana, con lo que ello conlleva de su integración en el hecho imponible de dicho tributo, pudiendo por ello afirmar que la parcela transmitida a título gratuito está sujeta al IIVTNU en lo que toca a su naturaleza urbana.

(...)