

JDO. CONTENCIOSO/ADMTVO. N. 3 OVIEDO

SENTENCIA: 00262/2018

SENTENCIA

En Oviedo, a 18 de diciembre de 2018.

Vistos por el **Ilmo. Sr. D. MIGUEL ANGEL CARBAJO DOMINGO**, Magistrado del **Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número tres de Oviedo y su Partido**, los presentes autos de **PROCEDIMIENTO ORDINARIO Nº. 117/18**, seguidos en este Juzgado, entre partes, de una como recurrente representada por la Procuradora D^a. María del Carmen Cervero Junquera y asistido del Letrado D. José Daniel Portomeñe López; y siendo demandada **COMUNIDAD AUTONOMA PRINCIPADO DE ASTURIAS**, asistida de Letrado de la Comunidad; sobre Tributario.

I. ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Por la Procuradora D^a. María del Carmen Cervero Junquera en nombre y representación de se presentó Procedimiento Ordinario en fecha 27.04.18, contra Servicios Tributarios del Principado de Asturias, en base a los hechos y fundamentos de derecho que en su demanda se expresan y, terminó suplicando que, previos los trámites legales, se dicte sentencia en los términos interesados en el Suplico de la misma.

SEGUNDO.- Por Decreto de fecha 3.09.18, se fijó la cuantía del presente recurso en 215.690€.

Por Auto dictado 4.09.18, se acordó la admisión de la prueba propuesta por las partes, siendo el plazo de treinta días para practicar la misma.

TERCERO.- Finalizado el período probatorio, se unieron a los autos los ramos de prueba separados, llevándose a cabo el trámite de conclusiones, con el resultado que obra unido en autos.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *Sobre la actuación administrativa recurrida y la posición procesal de las partes.*

Por el presente recurso contencioso-administrativo se impugna la desestimación presunta, por silencio administrativo, de la reclamación económico-administrativa interpuesta por el 3 de agosto de 2015 frente cuatro liquidaciones giradas en concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana del Ayuntamiento de Avilés, ejercicio 2015, por importes respectivos de 181.101,82, 8.708,43, 9.537,80 y 16.342,64 euros.

A) Posición de la parte actora:

Se interesa la estimación del recurso y la declaración de nulidad de las resoluciones impugnadas, alegando como motivos de impugnación:

a) Inexistencia de plusvalía.

Recuerda la mercantil actora que para que se produzca el hecho imponible del IIVTNU es necesario que se haya experimentado un incremento de valor, y que ese incremento de valor se ponga de manifiesto como consecuencia de una operación de venta.

En este caso, si bien es posible que desde que se adquirió en el año 2000 los bienes por , hasta que en 2015 se enajenaron, se haya producido un incremento de valor del suelo del inmueble, es incontestable que tal incremento no se pone de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos.

Así, el transmite el inmueble en el año 2015 (15 de junio) por un precio de 893.801,64 euros, mientras que la compra tuvo lugar el 5 de octubre de 2000 a un precio de 5.499.260,76 euros.

Sostiene el recurrente que la transmisión es el resultado del ejercicio de la opción de compra por el arrendatario del bien, conforme al contrato de arrendamiento financiero suscrito entre ambas partes por escritura de 5 de octubre de 2000.

Se afirma por _____ que si, como arrendador financiero, obtiene algún beneficio de toda la operación, está relacionado exclusivamente con el hecho de adelantar dinero por cuenta del cliente y percibir los intereses correspondientes, como acontece en cualquier préstamo.

Dicho proceso es ajeno al proceso urbanizador municipal, y no participa en forma alguna de los beneficios teóricamente derivados del desarrollo urbanístico, sabiendo el banco que, llegado el final del arrendamiento financiero, el inmueble va a ser transmitido exactamente por el mismo precio por el que fue adquirido.

b) Inconstitucionalidad en la determinación legal de la base imponible o plusvalía susceptible de gravamen, y error en la aplicación de la ley al determinar las bases imponibles en las liquidaciones recurridas.

Se alega en este motivo de impugnación que el art. 107 lleva a fijar un incremento de valor que siempre tiene lugar, y se produce, haya o no incremento real y efectivo del mismo, y es que únicamente se tiene en cuenta el valor catastral, sin compararlo con ninguno otro valor.

Tras la Sentencia del TC que declara inconstitucionales y nulos los arts. 107.1 y 107.2.a) de la LHL, es evidente que debe llevarse a cabo la aplicación de la norma de un forma que permita que los cálculos a efectuar para obtener la cuota sirvan para calcular de forma efectiva la plusvalía teórica generada en los años de tenencia del bien, no en los años siguientes.

Se aporta por la actora unos informes periciales que acreditarían, a su juicio, cuál es la forma correcta de calcular la cuota tributaria.

c) Error en la determinación legal de la base imponible o plusvalía susceptible de gravamen, por ser errónea y no ajustada a Derecho la valoración catastral del suelo objeto de transmisión que se ha tomado como base en las liquidaciones.

Esencialmente lo que se sostiene en este motivo de impugnación es que las valoraciones de los bienes han sido determinadas erróneamente por la Gerencia Provincial del Catastro, al aplicar lo establecido en la Ponencia de Valores, omitiendo la aplicación de

determinado coeficiente corrector del valor del suelo relativo a la ubicación interior de los locales, y que procede cuando no tienen fachada a vía pública.

Por las razones expuestas por la actora, y a las que nos remitimos en aras a la brevedad, la valoración notificada por la Gerencia del Catastro no tiene efecto respecto del IIVTNU.

B) Posición de la Administración demandada.

Se interesa la desestimación de la demanda al ser el acto recurrido conforme con el Ordenamiento Jurídico, alegando en lo que hace a la pretendida inexistencia de plusvalía que debe valorarse el conjunto de las prestaciones y contraprestaciones integrante del marco del contrato de leasing.

Se niega la posibilidad de aplicar un método alternativo para el cálculo de la cuota tributaria, recordando el pronunciamiento recogido en la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Nº 2 de Oviedo de 29 de enero de 2018.

Finalmente, y en lo que hace a las cuestiones catastrales, en esencia se afirma que se trata de cuestiones que deberán hacerse valer ante el Catastro.

SEGUNDO.- *Sobre la inexistencia de plusvalía.*

Esencialmente la entidad mercantil recurrente entiende que no concurren los presupuestos para que se dé el hecho imponible del tributo, y que son, que el suelo haya visto incrementado su valor y que el sujeto pasivo haya realizado una operación inmobiliaria que le haya supuesto un aprovechamiento de ese incremento de valor. Pues bien, lo que se afirma es que, tratándose de un arrendamiento financiero, el precio final que abona el arrendatario es exactamente el mismo precio por el que el demandante, en este caso el banco, lo adquirió, sin que exista plusvalía.

Los contratos de arrendamiento financiero representan una forma de financiación de la adquisición de elementos del inmovilizado de las empresas, en la que una entidad actúa como financiador, ya que adquiere la propiedad del elemento siguiendo las instrucciones del sujeto financiado, al cual le cede el uso del mismo. A la finalización del contrato, éste último tiene la opción de adquirir la propiedad del elemento, pues el prestamista se reserva su propiedad en garantía de la devolución del principal e

intereses. Normalmente, el arrendador-financiador será una entidad financiera especializada; y el usuario-arrendatario sólo adquirirá la propiedad del bien mediante el ejercicio de la opción de compra pactada.

Es en el marco de ese contrato de arrendamiento financiero en el que la actora sostiene que no ha habido incremento del valor de suelo, pues en todo caso el precio de compra que abona quien ejercita la opción es siempre inferior al abonado por el Banco, y en todo caso, si se suma al importe de las amortizaciones, el precio final es exactamente el mismo precio por el que la recurrente adquirió el bien, sin que exista plusvalía.

En este caso resulta acreditado, y no es puesto en cuestión por las partes, los siguientes datos:

a) Los inmuebles objeto de tributación fueron adquiridos por el 5 de octubre de 2000 por el precio de 5.499.260,76 euros.

b) Por escritura de la misma fecha, 5 de octubre de 2000, se celebra contrato de arrendamiento financiero con un plazo de duración de quince años, por el que el arrendatario, , se obliga a pagar a la cantidad de 9.190.252,55 euros, de los que 7.922.631,95 euros corresponden al arrendamiento financiero.

c) El Valor Residual o precio de adquisición de los inmuebles a efectos del ejercicio de la opción de compra en la escritura de arrendamiento financiero era de 40.174,82 euros.

d) Por escritura de 15 de junio de 2015 el arrendatario ejercita la opción de compra por un precio de 893.801,64 euros.

Debemos comenzar señalando que el art. 104.1 del TRLHL, aprobado por el RD-Leg. 2/2004, de 5 de marzo, dispone 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”*.

El artículo 107.1 del mismo TRLHL señala 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 20 años”*.

Finalmente, el art. 107.2 del TRHL establece distintas reglas para determinar el valor del terreno en el momento del devengo, en particular, la siguiente:

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.

Sobre este particular se ha pronunciado el Tribunal Constitucional en la Sentencia del Pleno de 11 de mayo de 2017, por la que declara que los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor.

La Sentencia de 11 de mayo de 2017 afirma 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 inexpresivas de capacidad económica, lo que contradice frontalmente el principio de capacidad económica que garantiza el art. 31.1 CE”.

Posteriormente el TS, en su Sentencia de 9 de julio de 2018, ha interpretado el alcance del pronunciamiento realizado por el TC, de la que resultan tres consecuencias fundamentales:

a) En primer lugar, anulada y expulsada definitivamente del ordenamiento jurídico la prohibición que tenían los sujetos pasivos de probar la inexistencia de incrementos de valor en la transmisión onerosa de terrenos de naturaleza urbana ex artículo 110.4 del TRLRHL, el obligado puede demostrar que el terreno no ha experimentado un aumento de valor y, por tanto, que no se ha producido el nacimiento de la obligación tributaria principal correspondiente al IIVTNU.

b) En segundo lugar, demostrada la inexistencia de plusvalía, no procederá la liquidación del impuesto (o, en su caso, procederá la anulación de la liquidación practicada o la rectificación de la autoliquidación y el reconocimiento del derecho a la devolución).

c) Y, en último término, en caso contrario, deberá girarse la correspondiente liquidación, cuantificándose la base imponible del impuesto de conformidad con lo previsto en los arts. 107.2.a) del TRLRHL.

Partiendo de tales datos, los motivos de impugnación esgrimidos por se concretan, por un lado a la inexistencia del hecho imponible, bien por inexistencia de transmisión, bien por inexistencia de incremento del valor del inmueble, y por otro, en el error en la cuantificación de la liquidación.

Entrando en el análisis del primer alegato (inexistencia de hecho imponible) 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.

Del examen de la escritura de 5 de octubre de 2000, resulta que suscribe con un contrato de arrendamiento financiero por un plazo de 15 años sobre las parcelas que se describen en la escritura por un precio de 9.190.252,55 €, distribuido en un canon inicial y en 180 plazos mensuales, y concede a la misma la opción de compra al termino del arriendo previo pago de todos los cánones del mismo, y fijando como precio de la opción 40.174,82 euros, que ejercitó anticipadamente en fecha 15 de junio de 2015 por importe de 893.801,64 euros.

Previamente, por escritura de 3 de octubre de 2011 , se modificó el contrato de arrendamiento financiero, ampliando su plazo en 36 meses, hasta el 5 de octubre de 2018, fijando el importe del precio del Arrendamiento Financiero pendiente de pago, que desde la fecha de la escritura hasta la fecha anteriormente indicada ascendía a 2.320.278,15 euros, que sería abonado en 85 cuotas, con vencimientos comprendidos entre el 5 de octubre de 2011 y el 5 de octubre de 2018, manteniéndose el precio de la opción de compra.

Pues bien, a la vista de los datos anteriores es evidente que resulta, de la referida escritura de arriendo con opción de compra, que no ha existido incremento de valor alguno del bien transmitido, cuya propiedad era de que primero arrienda y después vende, como se desprende del propio contrato, siendo el documento de compraventa el que hace la función traslativa del inmueble que es requisito previo para la existencia del impuesto que nos ocupa.

No cabe, en contra de lo que parecen sostener algunos pronunciamientos judiciales, integrar en el precio de la compra la totalidad de los cánones por el arriendo, y ello por cuanto que de no haberse ejercitado por la adquirente la opción de compra no se hubiera producido la venta, aplicándose en tal caso todas las cantidades abonadas al arriendo, no pudiendo pedir su devolución la compradora, , lo que implica entender que el inmueble vendido no ha tenido un incremento de su valor según, insistimos, las escrituras de compra y venta.

La no sujeción cuando el sujeto pasivo acredita la inexistencia de incremento de valor (en este caso, a través de las escrituras públicas), es la que se establece en el nuevo apartado 5 que pretende incorporarse al art. 104 del TRLRHL (artículo regulador de la “Naturaleza y hecho imponible. Supuesto de no sujeción”) y que se recoge en el art. único, primero, uno, de la Proposición de Ley de 27 de febrero de 2018 de reforma del TRLHL, al incorporar un nuevo caso de no sujeción al IIVTNU supeditado a que el sujeto pasivo “ acredite la inexistencia de incremento de valor, por diferencia entre los valores reales de transmisión y adquisición del terreno”.

En relación con la forma de probar la inexistencia de ese incremento, el TS establece en su Sentencia que el sujeto pasivo podría ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciar la inexistencia de plusvalía, como sería la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes

escrituras públicas, y en este caso, las escrituras públicas de compra por parte de _____, y enajenación a _____ evidencian que no ha existido incremento, sin que en su descargo la Administración haya aportado prueba alguna. En el mismo sentido, esto es, el de atender a las escrituras de compra y venta para determinar si existe incremento de valor, se pronuncia la Sentencia del TSJ de Madrid de 24 de julio de 2018, rec. 798/2017, también en un supuesto de arrendamiento financiero.

No debemos olvidar, en contra de lo que parece entender la STSJ de Aragón de 27 de septiembre de 2017, rec. 174/2016, extremo sobre el que no se pronunció la posterior Sentencia del TS de 9 de julio de 2018, que el leasing financiero ha de calificarse como un contrato de préstamo en el que, además, hay una comisión porque la sociedad de leasing compra el bien por encargo del usuario. Por ello, cuando la Sentencia del TSJ de Aragón hace referencia a las condiciones del arrendamiento financiero en su Fundamento de Derecho Sexto, para justificar así un supuesto incremento de valor del terreno, confunde las condiciones.

Efectivamente, deben desglosarse las condiciones o términos de dos operaciones ínsitas en el arrendamiento financiero: la de la compra del bien por el arrendatario, y la del préstamo que hace el arrendador.

No cabe, para justificar un incremento del valor del bien acudir a las condiciones del préstamos, como no acudiríamos a las condiciones de una hipoteca para justificar un incremento del valor del bien hipotecado.

Por tanto, y dado que por la Administración Tributaria no se ha aportado un principio de prueba que desvirtúe la aportada por la recurrente, y que en virtud de las escrituras de compra y venta evidencian en el peor de los casos para el sujeto pasivo una estabilidad en el valor del bien, es evidente que no se ha producido un incremento del valor que integre el hecho imponible del tributo liquidado, lo que nos lleva a estimar el recurso.

TERCERO.- Sobre las costas.

No procede realizar expresa imposición de las costas causadas (art. 139.1 de la L.J.C.A.), dada la complejidad jurídica del supuesto controvertido, como lo evidencian las diferencias de criterios judiciales existentes al respecto.



Por todo ello, en nombre de S.M. el Rey, en el ejercicio de la potestad jurisdiccional emanada del Pueblo Español, y por la Autoridad que me confiere la Constitución de la Nación Española,

FALLO

Que debo estimar y estimo el recurso contencioso administrativo Nº 117/18 interpuesto por la Procuradora D^a. María del Carmen Cervero Junquera en nombre y representación de contra la desestimación presunta, por silencio administrativo, de la reclamación económico-administrativa interpuesta por el 3 de agosto de 2015 frente cuatro liquidaciones giradas en concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana del Ayuntamiento de Avilés, ejercicio 2015, anulando lo actos recurridos por no ser conformes con el Ordenamiento Jurídico, sin realizar expresa imposición de las costas.

Se fija como cuantía de este recurso la cantidad de 215.690 euros.

Notifíquese esta resolución a las partes en legal forma, haciéndoles saber que contra esta Sentencia cabe recurso de apelación que se interpondrá por escrito ante este Juzgado en el plazo de quince días, a contar desde el día siguiente de su notificación.

Así por esta mi Sentencia, de la que se expedirá testimonio para su unión a los autos, la pronuncio, mando y firmo.



PUBLICACION.- En Oviedo, leída y publicada en el día de la fecha ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado que la suscribe celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha. Doy fe.



De conformidad con lo establecido en la D.A. 15ª de la LOPJ, introducida por la L.O. 1/2009 de 3 de noviembre, caso de interponerse recurso contra la presente resolución se deberá constituir depósito por la cantidad establecida al efecto en la citada norma, salvo excepciones previstas, en la cuenta de depósitos y consignaciones de este Juzgado, indicando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso, que se trata de un "Recurso". Número de cuenta: 3303 0000 85 0117 18.

