



IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA.

EXPTE: ... 2013/000 (Liquid. 0.000.000)

SANCIONADOR 2013/000 (Liquid. 0.000.000)

Núm. Registro de entrada: 000.000/2013

Núm. Reclamación económico-administrativa: 000 y 000/2013

Málaga, a 00 de de 2014

En la reclamación económico-administrativa pendiente de resolución ante este Jurado Tributario, promovida por **D.**, con D.N.I.: 00.000.000-. y domicilio, a efectos de notificaciones, en calle, 0, (.....), 29000 de Málaga, e interpuesta contra la desestimación expresa de las alegaciones presentadas en relación al Procedimiento de Comprobación Limitada núm. 2013/000 y al Expediente Sancionador núm. 2013/000, se propone la adopción de la siguiente

RESOLUCIÓN:

ANTECEDENTES DE HECHO

ÚNICO.- La presente reclamación se interpone contra la notificación, producida el 00 de de 2013, de la resolución del Sr. Gerente del Organismo Autónomo de Gestión Tributaria de 0 de del mismo año, por la que se desestiman las alegaciones formuladas por el interesado en relación al Procedimiento de Comprobación Limitada núm. 2013/000 y al Expediente Sancionador núm. 2013/000 antes mencionados, resolución por la que se acuerda la aprobación de la liquidación núm. 0.000.000, correspondiente al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana de la transmisión del derecho de propiedad sobre el 95% del inmueble sito en calle, 0, 0-0-00-0., de Málaga, formalizada ante el Notario D. el día 00 de junio de 2009, en cuyo Protocolo consta con el núm. 0.000; y la imposición de sanción con carta de pago núm. 0.000.000.

A los que son de aplicación los siguientes,

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- D., está legitimado para promover la presente reclamación ante este Jurado Tributario, según establece el artículo 23 de su Reglamento Orgánico, como obligado por el acto administrativo notificado, habiéndose interpuesto la reclamación dentro del plazo determinado en el artículo 34 de la misma norma y siendo de aplicación las normas del Procedimiento General, en función de la cuantía, de conformidad con lo prevenido en los artículos 18 y 50.

SEGUNDO.- Establece el art. 104.1 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales –en sentido análogo el art. 1 del Ordenanza municipal reguladora del tributo en el Municipio de Málaga- 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”,

previando el art. 109.1.a) que su devengo se producirá:

“a) Cuando se transmita la propiedad del terreno, ya sea a título oneroso o gratuito, entre vivos o por causa de muerte, en la fecha de la transmisión”,

Por su parte, en el art. 110 se recoge que, para su gestión, se habrá de presentar la correspondiente declaración en los plazos que en dicho precepto se disponen y que, concretamente en el supuesto en que la transmisión se produzca por “actos inter vivos”, será en el de treinta días hábiles a contar desde la fecha en que se produzca el devengo del impuesto.

La cuestión que se plantea en el supuesto que se somete a nuestra consideración no es otro que determinar si, como consecuencia del negocio jurídico en que intervino el reclamante y en virtud del cual se produjo la disolución de la comunidad de bienes preexistente sobre el inmueble recogido y descrito en los hechos de esta resolución, adjudicación a favor de D: sin constancia de total abono a D.del valor de su porción, se produjo bien una concreción del preexistente derecho de propiedad con la indemnización derivada del carácter indivisible del bien sobre el que preexistía la comunidad o, si por el contrario, nos encontramos ante un negocio transmisivo en virtud del cual uno de los comuneros adquirió el dominio sobre la cuota indivisa que pertenecía al comunero preexistente, debate este que se ha de resolver analizando los preceptos del Código Civil sobre el particular cuyo eje rector pivota sobre la naturaleza divisible o indivisible del bien sobre el que preexistía la comunidad y la necesaria existencia de indemnización.

TERCERO.- Y así, conforme a lo anterior, son dos los preceptos del Código Civil que aquí se han de traer a colación, partiendo de la idea básica del carácter transitorio de la situación de comunidad y del derecho que asiste a cualquier comunero de ponerle fin cuando a su derecho conviniere. Por un lado, su art. 401, según el cual:

“Sin embargo de lo dispuesto en el artículo anterior, los copropietarios no podrán exigir la división de la cosa común, cuando de hacerla resulte inservible para el uso a que se destina.

Si se tratare de un edificio cuyas características lo permitan, a solicitud de cualquiera de los comuneros, la división podrá realizarse mediante la adjudicación de pisos o locales independientes, con sus elementos comunes anejos, en la forma prevista por el artículo 396.”

Por otro lado, el art. 404, al disponer que:



“Cuando la cosa fuere esencialmente indivisible, y los condueños no convinieren en que se adjudique a uno de ellos indemnizando a los demás, se venderá y repartirá su precio”.

Interpretando conjuntamente ambos preceptos, resulta claro que el Código Civil contempla la adjudicación de la cosa común a uno de los copropietarios en aquellos supuestos en que el bien sea “esencialmente indivisible” y ello por cuanto su división pudiere determinar que la cosa resultare inservible para su uso o fuese físicamente imposible hacerlo, si bien, y esto es de suma importancia en el caso que aquí nos ocupa, el copropietario que resulte adjudicatario del bien debe abonar la consiguiente indemnización al resto en función de su cuota de participación en la comunidad.

El Tribunal Supremo, en sentencia de 28 de junio de 1999 (RJ 1999, 6133), ante la disolución de comunidades voluntarias sobre bienes indivisibles, entiende que la adjudicación a cada comunero con compensación de dinero no implica un exceso de adjudicación o compra, sino la materialización de un derecho abstracto.

Es decir, la obligación de compensar a los demás, o al otro, en metálico no es un “exceso de adjudicación”, sino una obligación que deriva 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 CC-. En base a ello, tampoco 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 1061 del CC, en relación éste, también, con el 406 del mismo Cuerpo Legal. Cada comunero, aun cuando tenga derecho sólo a una parte de la cosa, tiene realmente un derecho abstracto a que, en su día, se le adjudique aquélla en su totalidad, dada su naturaleza de indivisible, con la obligación de compensar a los demás en metálico.

Este último es el caso que nos encontramos en las actuaciones que discute el reclamante, resultando dicho exceso de adjudicación del contenido de la escritura pública de disolución de la comunidad, en la que se convierte en plena propietaria la comunera a la que correspondía únicamente un 5% de participación sobre el total, sin que conste compensación dineraria o de otro tipo a el reclamante, a quien correspondía el 95% restante.

Se trata, pues, de un exceso de adjudicación, no concurriendo la contrapartida de la compensación indemnizatoria y, por tanto, supone una transmisión mediante la cual se manifiesta un incremento de valor sujeto al impuesto.

Dado lo anterior, procede desestimar las alegaciones que plantea el reclamante .

A mayor abundamiento, debemos recoger en este punto la Sentencia núm. 190/2014, de fecha 14 de mayo de 2014, dictada por el Juzgado de lo



Contencioso-Administrativo núm. 5 de Málaga, en la que se pronuncia desestimando la demanda presentada en un caso idéntico al planteado en esta reclamación económico-administrativa. Así, se dice literalmente que: *“...constatado en el caso particular de autos que el acto extintivo del condominio instrumentado por los dos partícipes de la comunidad de bienes mediante la repetida escritura pública notarial no se limita a una mera sustitución de objetos en la adjudicación privativa a cada uno de los anteriores comuneros sustitutoria de la respectiva cuota anterior de participación en la misma comunidad de bienes, no puede sostenerse la pretendida neutralidad fiscal de la disolución de la comunidad por haberse producido, efectivamente, una adquisición a título oneroso por parte de la recurrente, anterior titular privativa del 5% de la titularidad del otro 95% de la propiedad de la finca de autos, lo que por constituir efectivo exceso de adjudicación integra una efectiva transmisión a efectos de lo dispuesto por los artículos 104.1 y 109.1.a) del vigente Real Decreto Legislativo 2/2004 (...) no resulta de aplicación en tales casos la doctrina sentada, entre otras, por Sentencia de 22 de enero de 1993 del Tribunal Supremo sobre la pretendida neutralidad fiscal del acto extintivo del condominio, como así sucede en el supuesto objeto de enjuiciamiento jurisdiccional en este recurso, toda vez que de los antecedentes fácticos anteriormente reseñados resulta manifiesto que el negocio jurídico formalizado por la recurrente, sobre la que descansa la liquidación tributaria aquí enjuiciada produjo un efecto traslativo y no meramente declarativo, por lo que el mismo se encontraba sujeto al Impuesto de Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) y devengó efectivamente dicho impuesto (...) Es por ello que debe considerarse procedente la liquidación municipal girada por este impuesto, por lo que debe la misma ser amparada por la presente resolución judicial, con la consiguiente desestimación del recurso contencioso-administrativo interpuesto en este punto”.*

CUARTO.- Por lo que a la sanción afecta, se opone el reclamante argumentando que no ha incurrido en responsabilidad tributaria, ya que ha puesto la diligencia necesaria al ampararse en su actuación en una interpretación razonable de la norma, lo que supone una causa de exoneración prevista en el art. 179.2.d) de la Ley General Tributaria, por lo que solicita se deje sin efecto el expediente sancionador.

En relación a ello hemos de indicar que, siendo amplia y numerosa la doctrina sentada en relación con el ejercicio de la potestad sancionadora en el ámbito tributario y los presupuestos y requisitos que constituyen presupuesto para su aplicación, por todas podemos citar la contenida en la Resolución del TEAC de 12 de Febrero de 2009, nº 00/924/2007, Vocalía 1ª por cuanto extracta tanto la posición al respecto del propio órgano económico-administrativo como del Tribunal Supremo, que establece lo siguiente:

“Que este Tribunal Central ha determinado en diversas resoluciones, entre otras la de 15 de febrero de 2007, R.G.3540-05, que: "En relación con la concurrencia del elemento subjetivo del ilícito tributario, hay que destacar que la Ley General Tributaria, en la redacción dada por la Ley 25/1995, y más recientemente la Ley 1/1998, han supuesto nuevos avances en el proceso de asimilación del régimen sancionador administrativo al régimen penal, siguiendo las pautas marcadas por la



jurisprudencia del Tribunal Constitucional. El elemento de la culpabilidad y su requisito básico, que es la imputabilidad, entendida como la capacidad de actuar culpablemente, están presentes en nuestro ordenamiento jurídico-fiscal. Como lo prueba la afirmación que se contiene en el artículo 77.1 de la Ley General Tributaria, a cuyo tenor las infracciones tributarias son sancionables incluso a título de simple negligencia, porque -en palabras de TC- "ello significa con toda evidencia, de un lado, que el precepto está dando por supuesta la exigencia de culpabilidad en los grados de dolo y culpa o negligencia grave; y de otro, que más allá de la simple negligencia los hechos no pueden ser sancionados". De lo expuesto se desprende que la culpabilidad y la tipicidad se configuran así como los elementos fundamentales de toda infracción administrativa y también, por consiguiente, de toda infracción tributaria; y que el elemento subjetivo está presente cuando la Ley fiscal sanciona las infracciones tributarias cometidas por negligencia simple. Conviene, por tanto, profundizar en el concepto de negligencia, cuya esencia radica en el descuido, en la actuación contraria al deber objetivo de respeto y cuidado del bien jurídico protegido por la norma que, en este caso, son los intereses de la Hacienda Pública. La negligencia, por otra parte, no exige como elemento determinante para su apreciación un claro ánimo de defraudar, sino un cierto desprecio o menoscabo de la norma, una laxitud en la apreciación de los deberes impuestos por la misma.

Este Tribunal Económico-Administrativo Central ha venido, asimismo, manteniendo en forma reiterada la vigencia del principio de culpabilidad en el ámbito del Derecho Tributario Sancionador, sosteniendo que "la apreciación de la culpabilidad en la conducta del sujeto infractor es una exigencia que surge directamente de los principios constitucionales" (Resoluciones de .. de ... de ..., entre otras). En este sentido, pues, se ha admitido que la interpretación razonable o el error pudieran ser causas excluyentes de la culpabilidad, pero ello ha de ser precisado a fin de no amparar el abuso de la interpretación jurídica y del error de hecho o de derecho por parte de los obligados tributarios. Por ende la invocación de estas causas no operan de modo automático como excluyentes de la culpabilidad sino que han de ser ponderadas caso por caso, en función de las circunstancias concurrentes, de tal modo que excluyan la calificación de la conducta como negligente, ya sea por la existencia de una laguna legal, ya por no quedar clara la interpretación de la norma o porque la misma revista tal complejidad que el error haya de reputarse invencible...".

Los hechos que derivan del expediente demuestran que, el hoy reclamante es, por su condición de sujeto pasivo del tributo en cuestión, la persona que venía obligada a presentar la pertinente declaración tributaria y a ingresar el importe resultante de la misma, o bien a solicitar fuese declarada exenta la transmisión –art. 16º.4 de la Ordenanza fiscal reguladora del impuesto-, quedando acreditado el incumplimiento por el mismo de tales obligaciones, hechos estos que constituyen una infracción tributaria de las previstas en el artículo 191.1 de la Ley 58/2003, General Tributaria. Esto es la de “...dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la



correcta autoliquidación del tributo”, infracción calificada, con arreglo a la previsión contenida en el apartado 3 del citado artículo, como grave.

Estamos, por tanto, en presencia de una infracción por un incumplimiento de pago que estaba obligado a efectuar el reclamante y a la que se ha aplicado la sanción legalmente prevista por lo que, concurriendo los supuestos de hecho constitutivos de la infracción y habiéndose propuesto por ello la sanción contemplada en la Ley, procede su confirmación, con desestimación de las alegaciones que al respecto se formulan.

También en relación a la sanción impuesta se pronunció la Sentencia num. 190/2014, citada en el fundamento jurídico anterior, confirmando su validez al entender que *“El razonamiento es correcto, puesto que la Ordenanza Municipal no dejaba lugar a dudas, y tampoco el estado al respecto de la jurisprudencia, según lo antes dicho, por lo que también en este punto debe ser desestimado el recurso”*.

En virtud de lo expuesto, y de conformidad con lo prevenido en el art. 48 de su Reglamento Orgánico, se propone al Jurado Tributario que ACUERDE: **DESESTIMAR** la reclamación interpuesta por ser el acto impugnado conforme a derecho.

EL PONENTE

Antonio Felipe Morente Cebrián