

**CONTRATO DE COMPRAVENTA.  
REPERCUSIÓN AL COMPRADOR DEL IMPUESTO  
SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE LOS  
TERRENOS DE NATURALEZA URBANA**

**M.<sup>a</sup> DEL MAR CABREJAS GUIJARRO**  
*Magistrada*

**Palabras clave:** contrato de compraventa, repercusión de impuestos, cláusulas abusivas.

### **ENUNCIADO**

Se plantea en el presente caso práctico, sobre la validez de la cláusula pactada en los contratos de compraventa, de repercusión al comprador del pago del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

#### CUESTIONES PLANTEADAS:

Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana: repercusión al comprador.

### **SOLUCIÓN**

Dos son las tendencias doctrinales existentes sobre la cuestión planteada, pasando a exponer inicialmente la minoritaria y en segundo lugar la que goza de mayor predicamento en la Jurisprudencia Menor.

Así y en relación a la tendencia más minoritaria podemos destacar la Sentencia de Audiencia Provincial de Oviedo, Sección Cuarta, Sentencia de 12 de febrero de 2007, en la que se establece

que: «Con carácter subsidiario a los motivos anteriores alegan los recurrentes, por un lado, que la sentencia es incongruente por no haberse pronunciado acerca de que la cláusula controvertida vulneraba lo dispuesto en el artículo 6.º del Real Decreto 515/1989, de 21 de abril, lo que había planteado al contestar a la demanda; y, por otro, que la cláusula es abusiva y, por ende, nula, de acuerdo con lo establecido en los artículos 10 y 10 bis de la Ley General para la Defensa de los Consumidores y Usuarios. Ambos motivos merecen un único tratamiento, dada la interrelación que existe entre las disposiciones citadas, debiendo ponerse de manifiesto, en primer lugar, los siguientes aspectos: 1.º Conforme establece el artículo 10 bis.2 de la Ley de Consumidores, las cláusulas en las que se aprecie el carácter abusivo serán nulas de pleno derecho. Esta clase de nulidad, apreciable incluso de oficio en determinados casos (SSTS de 15 de diciembre de 1993, 20 de junio de 1996, 24 de abril de 1997 y 12 de diciembre de 2000), puede hacerse valer en el proceso tanto por vía de acción como de excepción (Ss. de 25 de mayo de 1987 y 6 de octubre de 1988, entre otras muchas), tal y como quedó planteada en este caso al no admitirse la reconvencción. 2.º El artículo 86 ter.2 d) de la Ley Orgánica del Poder Judicial atribuye a los Juzgados de lo Mercantil la competencia para conocer de «las acciones relativas a condiciones generales de la contratación en los casos previstos en la legislación sobre esta materia»; ahora bien, además de que no se concretan cuáles sean esos casos y que, en caso de duda, operará la vis atractiva de la jurisdicción civil (art. 85.1 de la misma ley), debe tenerse en cuenta que aquí se está cuestionando la validez de una cláusula no solo al amparo de esa normativa específica, sino también con invocación de los citados Real Decreto 515/1989 y Ley General para la Defensa de Consumidores y Usuarios, que la normativa procesal no atribuye a otros Juzgados que no sean los civiles ordinarios. De ahí que nada impida entrar en el examen de esta cuestión; y 3.º Recientemente, la Ley de 29 de diciembre de 2006 reformó la citada Ley de Consumidores, modificando entre otros puntos el artículo 13.1 d), de tal forma que donde antes obligaba a informar sobre el precio completo del producto, ahora extiende ese deber de información al «precio completo, incluidos los impuestos»; y añadiendo entre el elenco de cláusulas que considera abusivas a los efectos previstos en el art. 10 bis, en la compraventa de viviendas «la estipulación que imponga al consumidor el pago de tributos en los que el sujeto pasivo es el profesional» [nuevo apdo. c) de la cláusula 22]. Esta ley no es aplicable directamente al supuesto aquí enjuiciado pues entró en vigor al día siguiente de su publicación (BOE de 30 de diciembre de 2006), estableciendo un régimen transitorio de dos meses para la adaptación de los contratos a las nuevas disposiciones, pero, no obstante, constituye un valioso indicio a la hora de valorar esta clase de cláusulas, que ya antes se podían calificar de abusivas pues la ley no limitaba esa apreciación a las incluidas expresamente en la relación, en tanto pone de manifiesto cuál es el juicio que en el momento presente merecen al legislador. Las apreciaciones anteriores han de conducir al acogimiento del presente recurso y a la desestimación de la demanda. La validez de las cláusulas similares a la expresada, en la que se repercutía al consumidor el impuesto de plusvalía en un contrato elaborado por una empresa inmobiliaria, fue objeto de soluciones diversas incluso en el seno de esta misma Audiencia. Si esa condición de abusiva ya era dudosa pues resulta difícil de justificar esa repercusión en una cláusula impuesta o no negociada individualmente, al hacer recaer sobre el comprador un impuesto que grava el lucro obtenido por el transmitente por la revalorización del suelo, de tal forma que al trasladarse al consumidor se perjudica a este económicamente sin que responda a una efectiva contraprestación, con el consiguiente desequilibrio en los derechos y obligaciones dimanantes del contrato, la cuestión resulta aún más patente en el presente caso. Por una parte, porque en el contrato de compraventa se presentaba por el vendedor el pago de este impuesto como algo hipotético o aleatorio, que podía o no pro-

ducirse («si lo hubiere» se dice), de tal forma que se creaba una expectativa al adquirente distinta de la real ya que el transmitente podía y debía conocer si realmente se había devengado ese impuesto y en qué cuantía; en este sentido, la cláusula controvertida infringía el deber de información que imponían las exigencias de la buena fe, en perjuicio del consumidor, lo que si bien no encontraba amparo literal en el artículo 6.º del Real Decreto 515/1989 ni en el artículo 13 de la Ley de Consumidores en su redacción entonces vigente, sí permitía calificarla de abusiva de acuerdo con el primer párrafo del artículo 10 bis de esta última ley. Y, por otra, porque las normas han de interpretarse de acuerdo con la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas (art. 3.º 1 del CC). La calificación de si una cláusula es o no abusiva, requiere por un lado de la concurrencia de datos más o menos objetivos (que no sean negociadas individualmente, perjudiquen al consumidor y causen un desequilibrio de los derechos y obligaciones de las partes) que parece claro que se dan en el presente caso, y de otro, de un juicio de valor, referido a su adaptación al principio de la buena fe. Este, conforme a la jurisprudencia, obliga a un comportamiento humano objetivamente justo, leal, honrado y lógico (Ss. de 26 de octubre de 1995, 2 de octubre de 2000 y 22 de febrero de 2001), y equivale al ejercicio de los derechos de acuerdo con la propia conciencia contrastada debidamente con los valores de la moral, honestidad y lealtad, de tal forma que ese comportamiento se apruebe o sea conforme con el juicio de valor emanado de la sociedad (Ss. de 11 de mayo de 1992, 22 de febrero de 2001 y 14 de mayo de 2002). Pues bien, en el momento de interpretar cuáles son actualmente esos valores sociales dominantes para determinar si una cláusula es contraria o no a la buena fe, no cabe desconocer cuál es el parecer del legislador, aunque la norma sea posterior, en tanto plasma lo que en este momento es considerado, en todo caso, como abusivo. Debe observarse que no solo se relaciona ahora esta cláusula entre las que siempre se deben considerar como abusivas, sino que se establecen unas exigencias en el deber de información que tampoco se observaban en el presente caso, en el que, como se ha visto, incluso se ofrecía al consumidor una apariencia que no se ajustaba a la realidad».

No obstante lo expuesto, la doctrina mayoritaria tiende a aceptar como válidas las referidas cláusulas, sirviendo como ejemplo la Sentencia de Audiencia Provincial de Cantabria, Sección Cuarta, Sentencia de 8 de febrero, en la que se expone lo siguiente: «Conoce la parte recurrente que el tema que se nos somete a consideración –repercusión del impuesto de plusvalía sobre el comprador– ha sido ya objeto de diversas sentencias tanto de esta Sección como de la Audiencia Provincial, produciéndose resoluciones contradictorias. Tal situación provocó la Junta de 7 de octubre de 2005, de unificación de criterios, la cual acordó que «la cláusula de repercusión al comprador de impuestos en los que el vendedor es sujeto pasivo, no es de por sí nula por abusiva». Pues bien, en atención a dicho acuerdo, a la jurisprudencia del Tribunal Supremo plasmada en Sentencias de 22 de abril de 1964, 21 de diciembre de 1968, 22 de mayo de 1981, 18 de abril de 1990, 18 de octubre de 1993, 20 de junio y 9 de julio de 1994, y la sentencia de esta sección de 14 de abril de 2005 hemos de estimar el recurso. Reproducimos los razonamientos de esta: (...) El artículo 9.º i) del Estatuto del Consumidor y Usuario de Cantabria establece: «Para la protección y satisfacción del derecho recogido en el artículo precedente (el respeto y defensa de los intereses económicos y sociales de los consumidores y usuarios en los términos establecidos en el estatuto y disposiciones que lo desarrollen, sin perjuicio de los que establezcan las normas civiles y mercantiles en la materia, así como otras de carácter general o específico para cada producto o servicio), los poderes públicos adoptarán las medidas más apropiadas dirigidas, entre otros aspectos, a garantizar: i) el pago por parte del transmitente, en primera venta de viviendas del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de natu-

raleza urbana, de acuerdo con lo establecido en la legislación de haciendas locales». Nos encontramos pues ante una norma a desarrollar en el futuro, cuando se adopten las medidas, y no ante una norma imperativa o prohibitiva. Según establecen los artículos 107 y 108 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, el impuesto o arbitrio de plusvalía grava el incremento del valor que experimenten los terrenos que se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los mismos por cualquier título, siendo sujeto pasivo del este impuesto el transmitente, en este caso, el vendedor. El artículo 36 de la Ley General Tributaria posibilita la existencia de pactos Inter-partes, con meros efectos internos, que alteren la repercusión del tributo. En el ámbito civil no ofrece dudas la eficacia y validez del pacto por virtud del cual las partes, al amparo del principio de autonomía de la voluntad que consagra el artículo 1.255 del Código Civil, pueda convenir que la obligación de pago de dicho impuesto la asuma el comprador, como establece el Tribunal Supremo en sentencias de 9 de julio de 1994 y 9 de junio de 1998, si bien el artículo 1.455 atribuye los gastos de perfección del contrato de compraventa al vendedor, también autoriza, dada la expresión «salvo pacto en contrario», que por voluntad concorde de los interesados se pueda variar dicha atribución legal de abono de gastos y de esta manera los puede asumir con plenitud obligatoria la parte compradora, y en el concepto de dichos gastos cabe comprender los derivados del impuesto municipal de Plus Valía».

Por su parte, la Audiencia Provincial de Madrid, Sección Decimocuarta, Sentencia de 14 de septiembre de 2005, también ha expuesto: «Procede ahora examinar si la cláusula conforme a la cual el comprador asume los gastos del impuesto de plus valía es nula por abusiva, infringiendo la Ley General de Consumidores. Es claro que la parte actora, vendedora, y la demandada, comprador, firmaron libremente el contrato de compraventa, folios 20 a 26 de autos, en el que acuerdan en la cláusula quinta «que el impuesto municipal sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana (plus valía), que esta escritura origine, serán de cuenta y cargo exclusivo de la parte compradora», contrato firmado por ambas partes sin reserva alguna. Según la tesis de los demandados, referida cláusula, no se corresponde con la existencia de un pacto previo al respecto, ignorándose su inclusión en el contrato, mientras que para los vendedores, el acuerdo se alcanzó con anterioridad, se reflejó en la escritura pública y fue leída previamente a su firma por el Notario... Tampoco cabe incluir la mencionada cláusula en el artículo 10 bis que añade la Ley de Condiciones Generales de la Contratación, ni en la Disposición Adicional de la mencionada ley, párrafo 24, porque no se trata de un incremento del precio por servicios accesorios, financiación, aplazamiento, recargo o indemnización que no correspondan a pretensiones adicionales susceptibles de ser aceptadas o rechazadas en cada caso, con la debida claridad o separación. La plusvalía es un gasto de perfección de contrato, como mantiene el Tribunal Supremo, entre otras en Sentencias de 18 de abril de 1990, 18 de octubre de 1993 y 9 de julio de 1994, que fue aceptado por la parte. Tampoco puede hablarse de desequilibrio para la parte, el impuesto supone un 0,5 por 100 del precio de compraventa. En el caso de autos 1.422,35 euros, del que debe descontarse la provisión de fondos 411,08 euros. El hecho de que se trate de un contrato de adhesión, no prejuzga nada en relación con la validez de las cláusulas, a no ser que se opongan a la buena fe o al equilibrio de las prestaciones o causen al consumidor un detrimento considerable, por desequilibrio entre las obligaciones y derechos de las partes que se deriven del contrato, desequilibrio que no se produce en el caso de autos». La cuestión litigiosa impone determinar el alcance de la obligación asumida por la parte compradora y, en concreto, si únicamente asumió la obligación material del pago de la cuota del Impuesto Municipal del Incremento del Valor de

los Terrenos de Naturaleza Urbana (en adelante plusvalía) cuyo hecho imponible consiste en la transmisión onerosa de una finca o si en virtud del pacto también venía obligada a efectuar las gestiones correspondientes ante la Hacienda Municipal para efectuar el pago de ese impuesto. El artículo 36 de la Ley General Tributaria posibilita la existencia de pactos inter partes que, con meros efectos internos, alteren la repercusión del tributo; la jurisprudencia del Tribunal Supremo viene incluyendo el impuesto de plusvalía entre los gastos derivados del contrato, susceptibles de ser repercutidos a una u otra parte en virtud de la libertad de pacto que los artículos 1.255 y 1.455 del Código Civil consagran; y el artículo 107 b) de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, aplicable al supuesto litigioso, dice que el sujeto pasivo del impuesto es el transmitente del terreno y el artículo 111.1 del mismo texto legal establece que los sujetos pasivos son los que vienen obligados a presentar ante el Ayuntamiento correspondiente la declaración de plusvalía que determine la Ordenanza respectiva, conteniendo los elementos de la relación tributaria imprescindibles para practicar la liquidación procedente, en el plazo de treinta días hábiles y acompañando el documento en el que conste el contrato que origine la imposición; sin embargo, no debe olvidarse que el artículo 111.6 b) también obliga al adquirente a comunicar al Ayuntamiento la realización del hecho imponible en los mismos plazos que los sujetos pasivos, obligación de comunicación que también se hace extensiva a los Notarios (art. 111.7)».

#### SENTENCIAS, AUTOS Y DISPOSICIONES CONSULTADAS:

- Código Civil, arts. 3.º 1, 1.255 y 1.455.
- Ley Orgánica 6/1985 (LOPJ), arts. 85.1 y 86 ter.2 d)
- Ley 230/1963 (LGT), art. 36.
- Ley 26/1984 (LGDCU), arts. 9.º, 10, 10 bis y 13.
- Ley 39/1988 (LRHL), arts. 107 y 108.
- RD 515/1989 (Protección de los consumidores en la compraventa y arrendamientos), art. 6.º.
- SSTS de 22 de mayo de 1981, 18 de abril de 1990, 18 de octubre de 1993, 20 de junio y 9 de julio de 1994.
- SSAP de Cantabria, Sección 4.ª, de 8 de febrero de 2005, de Madrid, Sección 14.ª, de 14 de septiembre de 2005 y de Oviedo, Sección 4.ª, de 12 de febrero de 2007.