

Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 09 de Madrid

C/ Gran Vía, 19 , Planta 1 - 28013

45029730

NIG:

Procedimiento Ordinario 399/2018 A

Demandante/s:

PROCURADOR D./Dña.

Demandado/s: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO DE POZUELO DE ALARCON

LETRADO DE CORPORACIÓN MUNICIPAL

SENTENCIA Nº 268/2019

En Madrid, a veintinueve de julio de 2019.

Vistos por mí, D. , Magistrado-Juez del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 9 de los de Madrid, los presentes autos de **procedimiento ordinario** registrados con el número **399/2018** en los que figura como parte **demandante**, representado por el procurador D. y dirigido por el letrado D. , y como **demandado el AYUNTAMIENTO DE POZUELO DE ALARCÓN** representado por el Letrado Consistorial, contra la impugnación de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón de fecha 13-4-2018, por la que se desestima la reclamación económico-administrativa, confirmando la liquidación en concepto del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana de fecha

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Por la representación del recurrente se interpuso recurso contencioso-administrativo contra la actuación administrativa arriba referenciadas.

SEGUNDO.- Dado traslado del recurso a la entidad demandada se sustanció por los trámites del Procedimiento Ordinario habiéndose solicitado por la representación de la Administración demandada sentencia desestimatoria.

TERCERO.- En este procedimiento se han observado las prescripciones legales en vigor.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Constituye el objeto del presente recurso la impugnación de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón de fecha 13-4-2018, por la que se desestima la reclamación económico-administrativa, confirmando la liquidación en concepto del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los



Terrenos de Naturaleza Urbana de fecha 2018, por

SEGUNDO.- La recurrente alega que no ha existido incremento del valor de los terrenos, razón por la cual no procede la exacción del impuesto.

La recurrente, con el fin de acreditar de que no hubo incremento de valor en la transmisión objeto de liquidación, ha practicado la siguiente prueba:

- Informe pericial del Ingeniero de Canales y Puertos, d.
- Cálculo de conformidad a la fórmula incluida en el Convenio
- Listado de precios publicado por el Ministerio de Fomento respecto al municipio de Pozuelo de Alarcón durante el período de tenencia.

El Ayuntamiento no ha aportado prueba alguna para intentar desacreditar las pruebas propuestas y practicadas por la recurrente.

En el presente caso ha quedado acreditada la disminución del valor del inmueble entre la adquisición y venta. Y ateniéndonos al criterio del Tribunal Supremo, ha de concluirse que no procede la exacción del tributo.

El Tribunal Supremo en sentencia de 9-7-2018:

“Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo (a) ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras; (b) optar por una prueba pericial que confirme tales indicios; o, en fin, (c) emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU. Precisamente -nos interesa subrayarlo-, fue la diferencia entre el precio de adquisición y el de transmisión de los terrenos transmitidos la prueba tenida en cuenta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017 para asumir -sin oponer reparo alguno- que, en los supuestos de hecho examinados por el órgano judicial que planteó la cuestión de inconstitucionalidad, existía una minusvalía”.

La STS de 17-7-2018 señala:

“Aun a título de ejemplo, hemos señalado que los valores consignados en las escrituras públicas, en tanto sean expresivos de que la transmisión se ha efectuado por un precio inferior al de adquisición, constituyen un sólido y ordinario principio de prueba que, sin poseer un valor absoluto -que no podemos establecer con carácter abstracto en sede casacional- sí que bastarían, por lo general, como fuente de acreditación del hecho justificador de la inaplicabilidad del impuesto que, no debemos olvidar, hace sólo objeto de gravamen las plusvalías o incrementos de valor.



En otras palabras, tales datos, a menos que fueran simulados, deberían ser suficientes, desde la perspectiva de la onus probandi , para desplazar a la parte contraria, al Ayuntamiento gestor y liquidador, la carga de acreditar en contrario, de modo bastante, que los precios inicial o final son mendaces o falsos o no se corresponden con la realidad de lo sucedido”.

Y STS de 3-12-2018:

“A tal efecto, resulta determinante la acreditación por los actores de que se ha producido una minusvalía patrimonial inexpresiva de capacidad económica alguna, hecho no cuestionado por la Administración demandada, y que se constata con el examen de las escrituras públicas de adquisición y enajenación del inmueble, piso ubicado en la CALLE que fue adquirido por la recurrente, por un valor de euros y enajenado mediante escritura pública de compraventa otorgada el día en el precio de euros. Hecho evidente -además de no contradicho por la demandada- y demostrativo de que, con ocasión de la transmisión del inmueble, la actora experimentó una clara, manifiesta y evidente minusvalía patrimonial que, dado todo lo que se ha razonado con anterioridad, en ningún caso podía dar lugar a la exacción del impuesto controvertido.

Y por citar una más reciente, la STS de 25-4-2019, dice:

“Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo (a) ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas [cuyo valor probatorio sería equivalente al que atribuimos a la autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en los fundamentos de derecho 3.4 de nuestras sentencias de 23 de mayo de 2018 (RRCA núms. 1880/2017 y 4202/2017), de 5 de junio de 2018 (RRCA núms. 1881/2017 y 2867/2017) y de 13 de junio de 2018 (RCA núm. 2232/2017]; (b) optar por una prueba pericial que confirme tales indicios; o, en fin, (c) emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU. Precisamente -nos interesa subrayarlo-, fue la diferencia entre el precio de adquisición y el de transmisión de los terrenos transmitidos la prueba tenida en cuenta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017 para asumir -sin oponer reparo alguno- que, en los supuestos de hecho examinados por el órgano judicial que planteó la cuestión de inconstitucionalidad, existía una minusvalía”.

TERCERO.- No obstante, conviene señalar que los preceptos que permiten establecer la base imponible del impuesto de plusvalía están anulados por el Tribunal Constitucional, y es evidente que lo que está anulado no se puede aplicar, lo contrario sería una contradicción en los términos.

Resulta, en nuestro caso, que el Tribunal Constitucional es el único órgano que puede resolver sobre la inconstitucionalidad de las leyes, así como su alcance. El TC es el



intérprete supremo de la constitución, con independencia plena. El artículo 164 de la Constitución dice:

“1. Las sentencias del Tribunal Constitucional se publicarán en el Boletín Oficial del Estado con los votos particulares, si los hubiere. Tienen el valor de cosa juzgada a partir del día siguiente de su publicación y no cabe recurso alguno contra ellas. Las que declaren la inconstitucionalidad de una ley o de una norma con fuerza de ley y todas las que no se limiten a la estimación subjetiva de un derecho, tienen plenos efectos frente a todos.

2. Salvo que en el fallo se disponga otra cosa, subsistirá la vigencia de la ley en la parte no afectada por la inconstitucionalidad”.

El artículo 5.1 de la LOPJ señala: «La Constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico, y vincula a todos los jueces y Tribunales, quienes interpretarán y aplicarán las leyes y los reglamentos según los preceptos y principios constitucionales, conforme a la interpretación de los mismos que resulte de las resoluciones dictadas por el TC en todo tipo de procesos».

El Artículo 38 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional dispone:

“1. Las sentencias recaídas en procedimientos de inconstitucionalidad tendrán el valor de cosa juzgada, vincularán a todos los Poderes Públicos y producirán efectos generales desde la fecha de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

Las sentencias que declaren la inconstitucionalidad de una disposición deben ser aplicadas atendiendo también a los razonamientos o argumentaciones jurídicos contenidos en la misma como fundamento del fallo. Están ligados el precepto y su interpretación por el TC, que realiza una función creadora de Derecho, aunque una función negativa. El Tribunal Constitucional interpreta la Constitución y, a la vez, establece el sentido constitucional de todo el derecho. Este efecto vinculante lo producen tanto el fallo como la motivación de la Sentencia. Supone una obligación de todos los poderes del Estado - jueces, Administración y legislador - y todas las decisiones del TC generan dicha eficacia para los primeros, de acuerdo con el art. 5.1 LOPJ.

El sometimiento del juez al imperio de la ley (art. 117.1 CE) para los órganos integrantes del Poder Judicial comprende el sometimiento a la interpretación de la ley llevada a cabo por el TC. Este órgano, cuando interpreta la CE, y declara nulos preceptos legales, tiene la supremacía sobre los órganos del Poder Judicial.

Es importante exponer que jurídicamente es contradictorio que un precepto declarado inconstitucional pueda considerarse vigente, y seguir aplicándose. Un precepto declarado inconstitucional, y por tanto expulsado del ordenamiento jurídico, no puede recuperarse a través de la interpretación.

No es de depreciable, en este caso, la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Navarra de 6 de Febrero de 2018 en el recurso de casación autonómico nº 535/2016, que resolvió, referida a la normativa foral y a la STC 72/2017 sobre la misma, idéntica cuestión:



“Pues bien, al resolver el presente recurso de casación autonómico que hoy nos ocupa, esta Sala en línea con su doctrina recaída en sus anteriores Sentencias, ha de puntualizar y aquilatar dicha doctrina sobre el recto alcance del pronunciamiento del Tribunal Constitucional en la Sentencia 72/2017 de 5 de junio, en los términos que siguen.

A la vista la Sentencia del Tribunal Constitucional indicada, no cabe una interpretación de la misma conforme a la cual pueda y deba analizarse en cada caso concreto por los órganos judiciales en vía de recurso, si ha existido o no un incremento de valor.

Dicho de otro modo, del tenor de la STC 72/2017 de 5 de junio, ¿se puede colegir que el contribuyente pueda alegar y probar la inexistencia de incremento de valor de los terrenos transmitidos? La respuesta ha de ser negativa, y es que no cabe dicha conclusión a la vista de la lectura, no solo del fallo, sino de su debida "integración" con el contenido íntegro de la Sentencia.

La liquidación girada en aplicación de los preceptos expulsados del ordenamiento jurídico ex origine y ex radice, no puede ser reexaminada a la vista del resultado de prueba alguna (singularmente la pericial) para la que se carece de parámetro legal, pues, implicaría continuar haciendo lo que expresamente el TC ha rechazado en aquella Sentencia 26/2017. En el presente momento ante la inexistencia de dicho régimen legal, no es posible no solo determinar si existe o no hecho imponible, sino ni siquiera cuantificar la base imponible. Es al legislador y solo a él, en su libertad de configuración normativa, y a la luz de la Sentencia del Tribunal Constitucional a quien le corresponde determinar los supuestos de eventual incremento o decremento y su constitucional cuantificación, 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 (y en general situaciones inexpresivas de capacidad económica).

Por lo tanto, la expulsión ex radice de los preceptos que en orden a la determinación de la base imponible del IIVITNU someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, obliga a este Tribunal a estimar el recurso de casación autonómico, al ser procedente la nulidad de las liquidaciones impugnadas que han quedado huérfanas de amparo legal.”

En definitiva, este juzgador está sometido a lo acordado en la sentencia del Tribunal Constitucional, por encima de cualquier otra postura de cualquier otro órgano judicial, en cuanto que declara la inconstitucionalidad de varios artículos de la Ley de Haciendas Locales, al tratarse estas sentencias de una fuente directa: ley, aunque en sentido negativo. Tiene idéntica fuerza y eficacia que cuando el legislador deroga una determinada norma; pero en el caso del Tribunal Constitucional dispone de un mayor fundamento para no aplicarla (la norma derogada o anulada), toda vez que la misma es contraria a la Constitución.

La STC n. 59/2017 de 11-5-2017 ha declarado inconstitucionales 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 STC referida dice:

“3. Como señala el Fiscal General del Estado, sobre una duda de constitucionalidad sustancialmente idéntica a la ahora planteada nos hemos pronunciado recientemente en las SSTC 26/2017 y 37/2017. En estas Sentencias llegamos a la conclusión de que el tratamiento que otorgaban las citadas Normas Forales «a los supuestos de no incremento o, incluso, de decremento, en el valor de los terrenos de naturaleza urbana, carecía de toda justificación razonable, al imponer a los sujetos pasivos del impuesto la obligación de soportar la misma carga tributaria que correspondía a las situaciones de incrementos derivados del paso del tiempo, con lo que se estaban sometiendo a tributación situaciones de hecho inexpressivas de capacidad económica en contra del principio garantizado en el art. 31.1 CE» (SSTC 26/2017, FJ 3; y 37/2017, FJ 3).

En efecto, declaramos en una y otra Sentencia que, siendo constitucionalmente admisible que «el legislador establezca impuestos que, sin desconocer o contradecir el principio de capacidad económica, estén orientados al cumplimiento de fines o a la satisfacción de intereses públicos que la Constitución preconiza o garantiza», bastando con que «dicha capacidad económica exista, como riqueza o renta real o potencial en la generalidad de los supuestos contemplados por el legislador al crear el impuesto, para que aquél principio constitucional quede a salvo», ello debe hacerse sin que en ningún caso pueda «establecer un tributo tomando en consideración actos o hechos que no sean exponentes de una riqueza real o potencial, o, lo que es lo mismo, en aquellos supuestos en los que la capacidad económica gravada por el tributo sea, no ya potencial, sino inexistente, virtual o ficticia» (SSTC 26/2017, FJ 3; y 37/2017, FJ 3). Por esta razón precisamos a renglón seguido que, aun cuando «es plenamente válida la opción de política legislativa dirigida a someter a tributación los incrementos de valor mediante el recurso a un sistema de cuantificación objetiva de capacidades económicas potenciales, en lugar de hacerlo en función de la efectiva capacidad económica puesta de manifiesto», sin embargo, «una cosa es gravar una renta potencial (el incremento de valor que presumiblemente se produce con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana) y otra muy distinta es someter a tributación una renta irreal» (STC 26/2017, FJ 3).

Resulta, entonces, que aun cuando de conformidad con su regulación normativa, el objeto del impuesto analizado es el “incremento de valor” que pudieran haber experimentado los terrenos durante un intervalo temporal dado, que se cuantifica y somete a tributación a partir del instante de su transmisión, el gravamen, sin embargo, no se anuda necesariamente a la existencia de ese “incremento” sino a la mera titularidad del terreno durante un período de tiempo computable que oscila entre uno (mínimo) y veinte años (máximo). Por consiguiente, basta con ser titular de un terreno de naturaleza urbana para que se anude a esta circunstancia, como consecuencia inseparable e irrefutable, un incremento de valor sometido a tributación que se cuantifica de forma automática, mediante la aplicación al valor que tenga ese terreno a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles al momento de la transmisión, de un porcentaje fijo por cada año de tenencia, con independencia no solo del quantum real del mismo, sino de la propia existencia de ese incremento (SSTC 26/2017, FJ 3; y 37/2017, FJ 3). Sin embargo, parece claro que la circunstancia de que el nacimiento de la obligación tributaria se hiciese depender, entonces y también ahora, de la transmisión de un terreno, «podría ser una condición necesaria en la configuración del tributo, pero, en modo alguno, puede erigirse en una condición suficiente en un tributo cuyo objeto es el “incremento de valor” de un terreno. Al hecho de esa transmisión hay que añadir, por tanto,



la necesaria materialización de un incremento de valor del terreno, exponente de una capacidad económica real o, por lo menos, potencial. Sin embargo, cuando no se ha producido ese incremento en el valor del terreno transmitido, la capacidad económica pretendidamente gravada deja de ser potencial para convertirse en irreal o ficticia, violándose con ello el principio de capacidad económica (art. 31.1 CE)» (STC 37/2017, FJ 3).

Enjuiciando aquella regulación foral consideramos que «los preceptos cuestionados fingen, sin admitir prueba en contrario, que por el solo hecho de haber sido titular de un terreno de naturaleza urbana durante un determinado período temporal (entre uno y veinte años), se revela, en todo caso, un incremento de valor y, por tanto, una capacidad económica susceptible de imposición, impidiendo al ciudadano cumplir con su obligación de contribuir, no de cualquier manera, sino exclusivamente “de acuerdo con su capacidad económica” (art. 31.1 CE)». De esta manera, al establecer el legislador la ficción de que ha tenido lugar un incremento de valor susceptible de gravamen al momento de toda transmisión de un terreno por el solo hecho de haberlo mantenido el titular en su patrimonio durante un intervalo temporal dado, soslayando aquellos supuestos en los que no se haya producido ese incremento, «lejos de someter a tributación una capacidad económica susceptible de gravamen, les estaría haciendo tributar por una riqueza inexistente, en abierta contradicción con el principio de capacidad económica del citado art. 31.1 CE» (SSTC 26/2017, FJ 3; y 37/2017, FJ 3). No hay que descuidar que «la crisis económica ha convertido lo que podía ser un efecto aislado –la inexistencia de incrementos o la generación de decrementos– en un efecto generalizado, al que necesariamente la regulación normativa del impuesto debe atender», pues las concretas disfunciones que genera vulneran «las exigencias derivadas del principio de capacidad económica» (SSTC 26/2017, FJ 4; y 37/2017, FJ 4).

Por las mismas razones debemos concluir aquí, que el tratamiento 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. En consecuencia, los preceptos cuestionados deben ser declarados inconstitucionales, aunque solo en la medida en que no han previsto excluir del tributo las situaciones inexpresivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor (SSTC 26/2017, FJ 3; y 37/2017, FJ 3).

4. No salva la conclusión alcanzada anteriormente ninguna de las dos medidas invocadas por el Abogado del Estado que los Ayuntamientos podrían adoptar de conformidad con la normativa reguladora del impuesto: de un lado, la reducción de valor catastral en hasta un 60 por 100 durante los cinco años siguientes a su revisión; de otro, la actualización, incluso a la baja, de los valores catastrales.

a) Es cierto que los Ayuntamientos pueden reducir el valor catastral de los bienes inmuebles que hubiesen sido objeto de modificación como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, con carácter potestativo, hasta en un 60 por 100, provocando con ello, como efecto inmediato, una reducción del importe del tributo cuestionado. En este sentido, el art. 107.3 LHL autoriza a los Ayuntamientos a introducir -con carácter potestativo- una reducción de hasta el 60 por 100 en el valor



catastral del terreno cuando se haya modificado como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general (esa misma reducción era obligatoria hasta el año 2012; el art. 4 del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, la convirtió, en potestativa).

De acuerdo a lo anterior, no solo en aquellos supuestos en los que los Ayuntamientos no hayan previsto aquella reducción no quedaría sanada la situación que se considera inconstitucional, sino que también en aquellos otros en los que eventualmente hubieran podido prever la citada reducción, lo único que se estaría consiguiendo, caso de no estimarse un incremento, sería aminorar su importe, pero no evitarlo, lo que en modo alguno sanaría la vulneración del principio de capacidad económica del art. 31.1 CE.

b) También es cierto que los valores catastrales (los que sirven para la determinación del incremento de valor sometido a tributación) pueden ser objeto de una actualización, incluso a la baja, por aplicación de los coeficientes previstos en las leyes de presupuestos generales, consiguiéndose con ello, eventualmente, la reducción del importe del tributo cuestionado. En efecto, siendo consciente el legislador estatal de que las circunstancias del mercado inmobiliario han cambiado como consecuencia de la crisis económica y, por tanto, de que los valores catastrales a partir de los cuales se determina el incremento del valor sometido a tributación se han visto afectados negativamente, introdujo -desde el ejercicio 2014- la posibilidad de aplicar unos coeficientes de actualización del valor catastral que no solo sirven, en unos casos, para aumentarlo, sino también, en otros supuestos, para reducirlo. A diferencia de lo que venía sucediendo hasta el año 2013, cuando se aplicaba un único coeficiente de actualización del valor catastral de los bienes inmuebles, el art. 16 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, dio nueva redacción al art. 32 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, para prever la posibilidad de actualizar los valores catastrales de los bienes inmuebles urbanos, a petición de los Ayuntamientos, siempre que se hubiesen puesto de manifiesto diferencias sustanciales entre los valores de mercado y los que sirvieron de base para la determinación de los valores catastrales vigentes, y siempre que hubiesen transcurrido al menos cinco años desde la entrada en vigor de los valores catastrales derivados del anterior procedimiento de valoración colectiva de carácter general.

Tradicionalmente se vino aplicando un único coeficiente de actualización del valor catastral de los bienes inmuebles. Sin embargo, tras la modificación operada por el art. 16 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, la ley de presupuestos generales del Estado ha venido introduciendo unos coeficientes de actualización de los valores catastrales para su adecuación con el mercado inmobiliario, que pueden ser al alza o a la baja. La reducción prevista en las diferentes leyes de presupuestos para aquellos inmuebles cuyas ponencias de valores fueron aprobadas a partir del año 2005 intenta adecuar el valor catastral al valor del mercado inmobiliario, a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles. De esta manera, en la medida que el valor catastral que tiene asignado el terreno al momento del devengo es el parámetro fundamental para determinar el incremento de valor que ha experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años (art. 107 LHL), no cabe duda de que la actualización de aquel valor, cuando lo sea a la baja, mediante la aplicación del coeficiente previsto en la correspondiente ley de presupuestos generales del Estado (en el caso de que el Ayuntamiento lo haya solicitado a la Dirección General del Catastro), provocará como consecuencia inmediata la reducción de la base imponible (incremento de valor) en el impuesto



controvertido. Sin embargo, la reducción del incremento imputable al obligado tributario, en el supuesto de no estimarse un incremento, nuevamente solo serviría para minorar su importe, pero no para evitarlo, en abierta contradicción con el principio de capacidad económica del art. 31.1 CE.

5. Antes de pronunciar el fallo al que conduce la presente Sentencia, deben efectuarse una serie de precisiones últimas sobre su alcance:

a) El impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual. Lo es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica, esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión. Deben declararse inconstitucionales y nulos, en consecuencia, los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, «únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica» (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5).

b) Como apunta el Fiscal General del Estado, aunque el órgano judicial se ha limitado a poner en duda la constitucionalidad del art. 107 LHL, debemos extender nuestra declaración de inconstitucionalidad y nulidad, por conexión (art. 39.1 LOTC) con los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, al art. 110.4 LHL, teniendo en cuenta la íntima relación existente entre este último citado precepto y las reglas de valoración previstas en aquellos, cuya existencia no se explica de forma autónoma sino solo por su vinculación con aquel, el cual «no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene» [SSTC 26/2017, FJ 6; y 37/2017, FJ 4 e)]. Por consiguiente, debe declararse inconstitucional y nulo el art. 110.4 LHL, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpressiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5).

c) 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)”.

En este momento no existe norma con rango legal que permita determinar si ha existido incremento o disminución del valor de los terrenos de naturaleza urbana. Como se ha puesto de manifiesto anteriormente, la fórmula que recoge el art. 107 de la Ley de Haciendas Locales, ni sirve para poner de manifiesto incrementos de valor, ni tampoco, minoraciones del mismo. Es una fórmula que sólo sirve para, en todo caso, que el sujeto pasivo abone el tributo.

En ningún caso, la STC admite que la base imponible del tributo se regule por el Ayuntamiento, ni tampoco por los sujetos pasivos a través de informes técnicos que pongan de manifiesto la minusvaloración del terreno. Tal posibilidad vulneraría el principio de reserva de ley. Principio constitucional recogido en el art. 31.3 de la CE: “Sólo podrán



establecerse prestaciones personales y patrimoniales de carácter público con arreglo a la Ley”. La Ley General Tributaria, en su art. 8, señala:

“Se regularán en todo caso por ley:

a) La delimitación del hecho imponible, del devengo, de la base imponible y liquidable, la fijación del tipo de gravamen y de los demás elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria, así como el establecimiento de presunciones que no admitan prueba en contrario”.

Como señaló la STC 179/1985, de 19 de diciembre, es contraria a la reserva de Ley en materia tributaria la remisión en blanco que la ley hace a los acuerdos de los Ayuntamientos, en relación con el tipo de gravamen a aplicar. Son elementos esenciales el tipo o porcentaje aplicable y la base sobre la que hay de aplicarse, de los que habrá de resultar en cada caso la carga tributaria adicional que se establezca sobre cada contribuyente. Y sigue diciendo la sentencia: no puede considerarse eliminada la inconstitucionalidad por la necesidad de dar efectividad a los principios de suficiencia de las Haciendas Locales, autonomía de las Corporaciones locales y solidaridad aducidos por el Abogado del Estado...es preciso que el legislador, en este caso el estatal, a quien incumbe en virtud del principio de reserva de Ley, hacer efectivos mediante su actividad legislativa tales principios u otros que puedan tener aplicación en materia tributaria.

Por su parte la STC 221/1992, de 11 de diciembre, decía: “Este Tribunal ha precisado en diversas ocasiones el contenido y alcance del principio de reserva de ley en materia tributaria recogido en el art. 31.3 C.E. Nuestra Constitución se ha pronunciado en esta materia de una manera flexible, descartando el establecimiento de una reserva absoluta, como la existente respecto a otros sectores del ordenamiento, y ha optado por incorporar una reserva relativa. La citada reserva comprende la creación ex novo de un tributo y la determinación de los elementos esenciales o configuradores del mismo, que pertenecen siempre al plano o nivel de la Ley y no pueden dejarse nunca a la legislación delegada y menos todavía a la potestad reglamentaria (SSTC 6/1983 y 19/1987)... En cuanto elemento necesario para la determinación del importe de la cuota tributaria, también la base imponible es un elemento esencial del tributo y, en consecuencia, debe ser regulada por Ley”.

Poca duda cabe, pues, en relación con la reserva de Ley a la hora de determinar la base imponible de cualquier tributo, entre ellos, el de plusvalía municipal. Y como consecuencia directa de este principio constitucional, hasta tanto el legislador no regule la base imponible del impuesto, como así lo exige la STC 59/2017, es decir, que en la fórmula que se determine se pueda llegar a dos resultados: incremento del valor del terreno, y también la ausencia de incremento, no existe precepto legal para determinar el incremento de valor de los terrenos a efectos de la Plusvalía.

No corresponde acreditar y determinar la fórmula, en relación con las variaciones al alza o a la baja del valor de los terrenos, ni al Ayuntamiento ni al sujeto pasivo; tampoco corresponde al juez suplir la falta de determinación del valor; sólo es potestad del legislador. Pero es más, ¿qué es lo que hay que justificar: la diferencia entre el precio de compra y venta, la diferencia entre el valor catastral del terreno entre la fecha de la adquisición y enajenación; cualquier otros módulos y sistemas de valoración serían correctos? Parece que esta incertidumbre no puede defenderse, y además de admitirse vulneraría el principio de



constitucional de reserva de ley. La STC 59/2017 deja clara esta cuestión: “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”.

En definitiva, la STC 59/2017 ha producido un vacío normativo, cuyo resultado no puede ser otro de que el impuesto municipal no puede ser exigido hasta tanto no supla el legislador dicho vacío normativo, en los términos referidos. La declaración de inconstitucionalidad del art. 107.1 y 2 a) de la Ley de Haciendas Locales, así lo exige, sin que pueda depender de agentes ajenos a la potestad legislativa determinar, a través de la interpretación de cada uno de ellos, el valor del terreno. Sería tanto como permitir en este caso la inseguridad jurídica, toda vez que la procedencia o improcedencia del abono del tributo dependería de cómo cada uno de los intervinientes –Ayuntamiento, sujeto pasivo y juez- entendieran cómo se debe calcular el valor de los terrenos.

La STC 59/2017, en el fallo, dice: se declaran nulos los artículos 107.1 y 107.2 a) y 110.4 “únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica”, evidentemente, la declaración de nulidad afecta a los preceptos referidos de forma absoluta, sin que puedan ser salvados a través de la acreditación particular o municipal de que ha habido un incremento o que ha habido una decremento del tan citado valor. Al ser expulsados del ordenamiento jurídico los referidos preceptos ya no existen y no hay método alternativo alguno que pueda contar con respaldo de una Ley. Es la propia STC 59/2017 la que obliga al legislador, y sólo a este, a establecer el método que hallar el incremento del valor respetando los principios constitucionales referidos en la propia sentencia. Hasta tanto el legislador no actúe, el impuesto no se puede exigir, tanto si ha habido incremento de valor como si no lo hubiera habido.

Por último, conviene señalar que la acreditación de la existencia o inexistencia de incremento de valor de los terrenos se ubica más apropiadamente en el hecho imponible del tributo. Sólo cuando el elemento tributario referido concurre, es cuando se ha de proceder a aplicar el resto de elementos del impuesto, entre ellos la base imponible. Pues bien, es curioso que tal posibilidad no la permita, en este caso, el Tribunal Constitucional. En la sentencia 59/2017 no se hace referencia a esta cuestión, pero sí en las sentencias que resolvían la misma cuestión en relación con la plusvalía del país vasco. En la STC 29/2017, de 16 de febrero, decía:

“Finalmente, debemos rechazar el argumento sostenido tanto las Juntas generales y la Diputación Foral de Gipuzkoa como la Abogada del Estado y la Fiscal General del Estado, de que sería posible efectuar un planteamiento alternativo a la conclusión de la inconstitucionalidad de la norma. Consideran que dado que el presupuesto que provoca el nacimiento de la obligación tributaria es la existencia de un incremento de valor del terreno de naturaleza urbana puesto de manifiesto en el momento de la transmisión, cuando no exista tal incremento de valor, no nacería la obligación tributaria del impuesto, por inexistencia de hecho imponible. De esta manera, a su juicio, los preceptos cuestionados admitirían una interpretación constitucional conforme a la cual, en aquellos supuestos en los que los que no



se hubiese manifestado una plusvalía por ser inferior el valor de transmisión del terreno al de adquisición, no se habría devengado el tributo al no haberse realizado el presupuesto de hecho previsto en la ley para provocar el nacimiento de la obligación tributaria, siendo posible, a tal fin, promover el procedimiento de tasación pericial contradictoria en orden a la acreditación de la inexistencia de ese incremento de valor.

Es cierto que «es necesario apurar todas las posibilidades de interpretar los preceptos de conformidad con la Constitución y declarar tan sólo la derogación de aquellos cuya incompatibilidad con ella resulte indudable por ser imposible llevar a cabo dicha interpretación» [SSTC 14/2015, de 5 de febrero, FJ 5; 17/2016, de 4 de febrero, FJ 4, y 118/2016, de 23 de junio, FJ 3 d)], de modo que «siendo posibles dos interpretaciones de un precepto, una ajustada a la Constitución y la otra no conforme con ella, debe admitirse la primera con arreglo a un criterio hermenéutico reiteradas veces aplicado por este Tribunal» [SSTC 185/2014, de 6 de noviembre, FJ 7, y 118/2016, FJ 3 d)]. Pero igual de cierto es que la salvaguarda del principio de conservación de la norma encuentra su límite en las interpretaciones respetuosas tanto de la literalidad como del contenido de la norma cuestionada, de manera que la interpretación de conformidad con los mandatos constitucionales sea efectivamente deducible, de modo natural y no forzado, de la disposición impugnada [por todas, SSTC 185/2014, FJ 7, y 118/2016, FJ 3 d)], sin que corresponda a este Tribunal la reconstrucción de la norma en contra de su sentido evidente con la finalidad de encontrar un sentido constitucional, asumiendo una función de legislador positivo que en ningún caso le corresponde [SSTC 14/2015, de 5 de febrero, FJ 5; y 118/2016, FJ 3 d)].

Conforme a lo dicho, no es posible asumir la interpretación salvadora de la norma cuestionada que se propone porque, al haberse establecido un método objetivo de cuantificación del incremento de valor, la normativa reguladora no admite como posibilidad ni la eventual inexistencia de un incremento ni la posible presencia de un decremento (el incremento se genera, en todo caso, por la mera titularidad de un terreno de naturaleza urbana durante un período temporal dado, determinándose mediante la aplicación automática al valor catastral del suelo en el momento de la transmisión de los coeficientes previstos en el art. 4.3 de la Norma Foral 16/1989). Es más, tampoco permite, siquiera, la determinación de un incremento distinto del derivado de «la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto» (art. 7.4 de la Norma Foral 16/1989).

Es cierto que el art. 104.1 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, general tributaria del territorio histórico de Gipuzkoa, prevé que «[l]as presunciones establecidas por las normas tributarias pueden destruirse mediante prueba en contrario, excepto en los casos en que expresamente se prohíba por Norma Foral». Pero en el caso analizado, como ya hemos tenido la oportunidad de señalar con anterioridad, estamos en presencia de una auténtica ficción jurídica conforme a la cual la mera titularidad de un terreno de naturaleza urbana genera, en todo caso, en su titular, al momento de su transmisión y al margen de las circunstancias reales de cada supuesto, un incremento de valor sometido a tributación, respecto del cual, la norma no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene.

Admitir lo contrario supondría reconstruir la norma en contra del evidente sentido que se le quiso dar y aceptar que se ha dejado al libre arbitrio del aplicador (a los entes locales, en vía de gestión, o a los órganos judiciales, en vía de revisión), tanto la



determinación de los supuestos en los que nacería la obligación tributaria, como la elección, en cada caso concreto, del modo de llevar a cabo la determinación del eventual incremento o decremento, lo que chocaría, no sólo contra el principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), sino contra el propio principio de reserva de ley que rige la materia tributaria (arts. 31.3 y 133.1 y 2, ambos de la Constitución)”.

En conclusión: la STC n. 59/2017 dice, sin que sea necesario interpretar nada, ni salirse de los términos gramaticales:

1.- Que los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4, son inconstitucionales, nulos radicalmente y desde su inicio.

2.- Que el art. 107 es inconstitucional y nulo pero únicamente en la medida que somete a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor (utiliza el indicativo –someten-. Y el diccionario de la RAE lo define como “el que enuncia como real lo expresado por el verbo”. No se puede pretender que el TC se está refiriendo a supuestos en los que, en todo caso, no haya incremento de valor, único supuesto en el que es inconstitucional el precepto. En este caso debió el TC utilizar el subjuntivo (sometan). Es decir, debió señalar: “inconstitucionales y nulos pero únicamente en la medida que sometan a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor”. El modo subjuntivo es el que permite presentar una acción como posible o hipotética).

Aunque sea por esa única causa -la que someten a tributación situaciones de inexistencia de incremento-, es inconstitucional todo el precepto.

3.- Que es el legislador a quien corresponde subsanar la deficiencia detectada en el art. 107 LRHL.

4.- Que la norma no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene.

5.- Al resolver el TC en relación de la plusvalía del País Vasco, no permite, para salvar la inconstitucionalidad, método alguno no previsto por el legislador:

“La normativa reguladora no admite como posibilidad ni la eventual inexistencia de un incremento ni la posible presencia de un decremento (el incremento se genera, en todo caso, por la mera titularidad de un terreno de naturaleza urbana durante un período temporal dado, determinándose mediante la aplicación automática al valor catastral del suelo en el momento de la transmisión de los coeficientes previstos en el art. 4.3 de la Norma Foral 16/1989). Es más, tampoco permite, siquiera, la determinación de un incremento distinto del derivado de «la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto» (art. 7.4 de la Norma Foral 16/1989).

Admitir lo contrario supondría reconstruir la norma en contra del evidente sentido que se le quiso dar y aceptar que se ha dejado al libre arbitrio del aplicador (a los entes locales, en vía de gestión, o a los órganos judiciales, en vía de revisión), tanto la determinación de los supuestos en los que nacería la obligación tributaria, como la elección, en cada caso concreto, del modo de llevar a cabo la determinación del eventual incremento o decremento, lo que chocaría, no sólo contra el principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE),



sino contra el propio principio de reserva de ley que rige la materia tributaria (arts. 31.3 y 133.1 y 2, ambos de la Constitución)”.

Poca duda le cabe a este Juzgador, que el Tribunal Constitucional ha expulsado del ordenamiento jurídico los artículos referidos de la Ley de Haciendas Locales, razón por la cual no es posible exigir el impuesto, ya que no se dispone de una ley que regule un elemento tan esencial como es la base imponible.

CUARTO.- Por tanto, procede estimar el recurso, con imposición de costas a la parte demandada por imperativo del art. 139 LJCA.

Vistos los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación

FALLO

Estimo el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la mercantil , frente a la resolución impugnada por no ser conforme a derecho, declarando su nulidad. Con imposición de costas a la Administración.

Notifíquese la presente resolución a las partes, haciéndoles saber que contra la misma cabe recurso de APELACIÓN en el plazo de QUINCE DIAS a contar desde el siguiente a su notificación, advirtiéndole que deberá constituir depósito de **50 euros**. Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de este Juzgado nº , especificando en el campo **concepto** del documento Resguardo de ingreso que se trata de un “Recurso” 22 Contencioso-Apelación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, el código y tipo concreto de recurso debe indicarse justamente después de especificar los 16 dígitos de la cuenta expediente (separado por un espacio), lo que deberá ser acreditado al presentarse escrito de interposición del recurso, bajo el apercibimiento de que no se admitirá a trámite ningún recurso cuyo depósito no esté constituido y que de no efectuarlo se dictará auto que pondrá fin al trámite del recurso.

Así por esta mi Sentencia de la que se llevará testimonio a los autos, lo pronuncio, mando y firmo.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.



Este documento es una copia auténtica del documento Sentencia estimatoria firmado electrónicamente por