



Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 18 de Madrid

C/ Gran Vía, 19 , Planta 5 - 28013

45029730

NIG:

Procedimiento Abreviado 183/2020 D

Demandante/s:

PROCURADOR D./Dña.

Demandado/s: AYUNTAMIENTO DE POZUELO DE ALARCÓN

LETRADO DE CORPORACIÓN MUNICIPAL

SENTENCIA Nº 20/2022

En Madrid, a treinta y uno de enero de dos mil veintiuno.

El Ilmo. Sr. D. , Magistrado-Juez titular del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 18 de Madrid ha pronunciado la siguiente sentencia en el recurso contencioso-administrativo registrado con el número 183/2020 y seguido por los trámites del procedimiento abreviado, en el que se impugna la presunta desestimación por silencio administrativo negativo de la reclamación de devolución por ingresos indebidos de la cantidad abonada de euros, derivada del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (Plusvalía), por la transmisión de la vivienda situada en la de la localidad de Pozuelo de Alarcón.

Son partes en dicho recurso: como **demandante** la entidad mercantil y como **demandado** el AYUNTAMIENTO DE POZUELO DE ALARCÓN.

La cuantía de este recurso quedó fijada en la cantidad de euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El día 5 de junio de 2020, tuvo entrada en este Juzgado el escrito de demanda presentado por la Procuradora D^a. , en la que, tras las alegaciones de hecho y de derecho que consideró pertinentes, suplicó se dictara sentencia estimando el presente recurso, se declare indebida la liquidación tributaria impugnada, reintegrando a la compañía recurrente la cantidad



total abonada de euros, incrementada por los correspondientes intereses legales y la expresa condena en costas de la Administración demandada.

SEGUNDO.- Admitida a trámite la demanda y conferido traslado a la parte demandada, se reclamó el expediente administrativo y fue entregado a la parte actora a fin de que efectuara las alegaciones que tuviera por convenientes en el acto de la vista, cuya celebración quedó fijada para el día 16 de diciembre de 2020.

TERCERO.- En el día y hora señalados, tuvo lugar la celebración de la vista en la que la parte recurrente se ratificó en su demanda. Concedida la palabra a la parte demandada ésta hizo las alegaciones que estimó oportunas, solicitando la desestimación de la demanda y oponiéndose a la misma en los términos que constan en las actuaciones. Todas las partes solicitaron el recibimiento del pleito a prueba remitiéndose a estos efectos al expediente administrativo y a la aportación de una serie de documentos. Tras el trámite de conclusiones quedaron finalizados los autos y vistos para sentencia.

CUARTO.- El presente proceso terminó con la sentencia número 46/2021, de 26 de enero de 2021, cuyo Fallo fue el siguiente:

“QUE DEBO DECLARAR LA INADMISIBILIDAD el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad mercantil , contra la presunta desestimación por silencio administrativo negativo de la reclamación de devolución por ingresos indebidos de la cantidad abonada de euros, derivada del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (Plusvalía), por la transmisión de la vivienda situada en la de la localidad de Pozuelo de Alarcón, en la medida que el acto municipal impugnado en este proceso no había agotado la vía administrativa. No obstante, esta decisión no tiene efectos de cosa juzgada respecto a la conformidad a derecho o no de la liquidación tributaria impugnada y de la solicitud de devolución de ingresos indebidos por esa causa, que es susceptible de una ulterior impugnación contencioso-administrativa si la resolución que finalmente dicte el Tribunal Económico Administrativo de Pozuelo no estima las pretensiones del demandante, una vez planteada ante la misma la cuestión aquí enjuiciada. Sin costas”.

QUINTO.- La anterior resolución judicial fue apelada por la parte actora, dictándose la Sentencia número 759/2021, de 2 de noviembre de 2021, en la que el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, acordó una reposición de actuaciones al momento inmediatamente anterior para volverá dictar sentencia.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- En la sentencia número 46/2021, de 26 de enero de 2021, dictada por este Juzgado se aceptó la tesis de la Administración demandada de la



existencia de una causa de inadmisibilidad, consistente en afirmar la falta de agotamiento de la vía administrativa, al no haberse presentado previamente la preceptiva reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo de Pozuelo de Alarcón, según regula el artículo 23, in fine, del Reglamento del Órgano de Gestión Tributaria (que fue publicado en el BOCAM número 217, de 10 de septiembre de 2010).

La causa de inadmisibilidad del proceso resultaba clara y evidente, por lo que es desconcertante que en la Sentencia número 759/2021, de 2 de noviembre de 2021, por un lado, se acepte la cuestionable calificación como un “dislate jurídico” que el sujeto pasivo tributario tuviera que acudir a una reclamación económico-administrativa previa ante el Tribunal Económico Administrativo de Pozuelo de Alarcón (algo que aparece preceptuado e impuesto en una normativa publicada oficialmente y cuyo presunto desconocimiento por el interesado no justifica que pueda omitir ese trámite); y, por otro lado, que se alude a una ausencia de indicación de recursos administrativos cuando nos encontramos ante la figura jurídica del silencio administrativo, en este caso negativo, en donde la falta de una resolución expresa impide lógicamente la mención de esos instrumentos jurídicos.

Al margen de esos apuntes, en la Sentencia número 759/2021, de 2 de noviembre de 2021, la Sala acuerda que deba *“reponerse las actuaciones al momento inmediatamente anterior, para que el órgano de instancia proceda a dictar sentencia”*. Esta conclusión, unida a la anterior alusión a la inexistencia de una ausencia de indicación de recurso (cuando nos encontramos ante la figura jurídica del silencio administrativo), introduce un factor de confusión respecto a la interpretación que debe darse a la teleología de la Sala en este caso. La Sala parece pretender que se dicte una nueva sentencia, aunque no se haya agotado la vía administrativa. Quizá la razón sea por economía procesal, para evitar que la parte actora deba presentar una reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo de Pozuelo de Alarcón y evitar un nuevo proceso si la decisión de ese órgano administrativo no satisface sus pretensiones. No obstante este razonamiento no ha sido expuesto de forma explícita en la Sentencia de la Sala.

SEGUNDO.- La parte actora solicitó en su momento la reclamación de devolución por ingresos indebidos de la cantidad abonada de euros, derivada del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (Plusvalía), por la transmisión de la vivienda situada en la de la localidad de Pozuelo de Alarcón. En su opinión se había producido una disminución del valor del referido inmueble, a cuyo efecto aportó una copia de las escrituras públicas de adquisición y transmisión del inmueble antes referenciado, así como un informe pericial como prueba documental en la vista oral de esta causa, así como el obrante como documento número 6 del escrito de demanda.

Este juzgador era partidario de completar las escrituras públicas otorgadas por los sujetos pasivos tributarios del Impuesto sobre Plusvalía con una prueba pericial que acreditarse la existencia de una minusvaloración en la transmisión de un inmueble, lo que ha hecho la parte actora en este proceso. Al margen de esta



cuestión, no puede ignorarse la necesidad de garantizar el principio de unidad jurisdiccional a la hora de enjuiciar los distintos supuestos de hecho que se plantean ante cualquier órgano jurisdiccional, tomando como referencia fundamental la doctrina emanada del Tribunal Supremo. Así, en la actualidad y por aplicación del principio de unidad jurisdiccional, puede tomarse como referencia, a efectos de prueba de la existencia o no de minusvaloración en la transmisión de inmuebles a efectos del Impuesto sobre Plusvalía, la doctrina fijada por el **Tribunal Supremo**, en su reciente **Sentencia número 66/2020, de 23 de enero de 2020**, cuando afirma lo siguiente:

“Corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido. Y este extremo, no solo se infiere con carácter general del artículo 105.1 LGT, conforme al cual "quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo", sino que también, y en el ámbito concreto que nos ocupa, ha sido puesto de relieve por el Pleno del Tribunal Constitucional en el FJ 5 b) de la STC 59/2017, y admitido, incluso, por la Sección Primera de esta Sala en el Auto de admisión de 30 de octubre de 2017 (RCA 2672/2017).

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.

Aportada -según hemos dicho, por cualquier medio- por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, deberá ser la Administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones para poder aplicar los preceptos del TRLHL que el fallo de la STC 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía.

Contra el resultado de la valoración de la prueba efectuada por la Administración en el seno del procedimiento tributario correspondiente, el obligado tributario dispondrá de los medios de defensa que se le reconocen en vía administrativa y, posteriormente, en sede judicial. En la vía contencioso-administrativa la prueba de la inexistencia de plusvalía real será apreciada por los Tribunales de acuerdo con lo establecido en los artículo 60 y 61 LJCA y, en último término, y tal y como dispone el artículo 60.4 LJCA, de conformidad con las normas del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil”.

Las remisiones de la anterior resolución judicial a otras decisiones del Tribunal Supremo pueden entonces completarse, por ejemplo, con la Sentencia



número 842/2018, de 23 de mayo de 2018, en donde se establece la siguiente conclusión en materia de prueba en el ámbito tributario:

“B.- La segunda cuestión se formula así: "determinar si, en caso de no estar conforme, el interesado puede utilizar cualquier medio de prueba admitido en Derecho o resulta obligado a promover una tasación pericial contradictoria para desvirtuar el valor real comprobado por la Administración tributaria a través del expresado método, habida cuenta de que es el medio específicamente regulado para cuestionar el valor comprobado por la Administración tributaria en caso de discrepancia”.

En armonía con una reiterada y constante jurisprudencia de este Tribunal Supremo, la respuesta a tal pregunta debe ser la siguiente:

1) La tasación pericial contradictoria no es una carga del interesado para desvirtuar las conclusiones del acto de liquidación en que se aplican los mencionados coeficientes sobre el valor catastral, sino que su utilización es meramente potestativa.

2) Para oponerse a la valoración del bien derivada de la comprobación de la Administración basada en el medio consistente en los valores catastrales multiplicados por índices o coeficientes, el interesado puede valerse de cualquier medio admisible en derecho, debiendo tenerse en cuenta lo respondido en la pregunta anterior sobre la carga de la prueba.

3) En el seno del proceso judicial contra el acto de valoración o contra la liquidación derivada de aquél el interesado puede valerse de cualesquiera medios de prueba admisibles en Derecho, hayan sido o no propuestos o practicados en la obligatoria vía impugnatoria previa.

4) La decisión del Tribunal de instancia que considera que el valor declarado por el interesado se ajusta al valor real, o lo hace en mayor medida que el establecido por la Administración, constituye una cuestión de apreciación probatoria que no puede ser revisada en el recurso de casación”.

En el supuesto ahora enjuiciado, la carga de la prueba que la anterior jurisprudencia atribuye a la Administración demandada cuando existe un principio de acreditación de disminución de valor de un inmueble a través de las escrituras públicas de adquisición y enajenación, no ha sido materializada a través de ningún informe municipal u otra prueba objetiva de naturaleza pericial suficiente, lo que debe conducir a estimar las pretensiones de la parte actora y reconocer la existencia de una minusvalía en el sentido apuntado por la misma. Esta conclusión se refuerza por el informe pericial aportado como prueba documental en la vista oral de esta causa, así como el obrante como documento número 6 del escrito de demanda.

La traslación y aplicación de esa novedosa jurisprudencia del Tribunal Supremo al supuesto ahora enjuiciado debe ya conducir a estimar el presente recurso, dada la ausencia de una prueba contradictoria aportada por la



Administración demandada en tiempo y forma, por aplicación del principio de unidad jurisdiccional.

TERCERO.- La anterior conclusión se ve reforzada en la actualidad por la **Sentencia del Tribunal Constitucional número 182/2021, de 26 de octubre de 2021**. Dicha sentencia declara *“la inconstitucionalidad de y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, en los términos previstos en el fundamento jurídico 6”*, al afirmar lo siguiente:

“5. Aplicación del principio de capacidad económica como criterio o parámetro de imposición a la regla de cuantificación de la base imponible del IIVTNU.

A) Los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL establecen un único método de determinación de toda la base imponible del IIVTNU, y no de parte de ella, de carácter objetivo y de imperativa aplicación.

a) En cuanto a su carácter objetivo u objetivado, en los preceptos controvertidos se fijan los dos elementos (objetivos) para calcular el importe del incremento gravado, cuales son el valor del terreno en el momento del devengo por referencia a su valor catastral en el art. 107.2.a) TRLHL y el porcentaje anual de incremento según el número de años transcurridos desde su adquisición en el art. 107.4 TRLHL. Y el denominado porcentaje de incremento se calcula multiplicando el periodo de generación de dicho incremento (años completos de tenencia en el patrimonio) al porcentaje anual que fija el Ayuntamiento a través de la Ordenanza dentro de los límites máximos que, para cada periodo de generación, establece el art. 107.4 TRLHL. Así, la medición del incremento de valor “legal” no atiende a las alteraciones efectivas de valor producidas por el paso del tiempo en el suelo urbano ahora transmitido, cuantificando su evolución temporal por referencia comparativa entre los valores de transmisión y adquisición, sino entendiendo que ese incremento es un porcentaje del valor catastral del terreno urbano en el momento de la transmisión; porcentaje, eso sí, calculado en función de los años transcurridos desde su adquisición. Por tanto, el propio establecimiento de una estimación objetiva supone dejar al margen la capacidad económica real demostrada por el contribuyente, ya que, como ha argumentado la doctrina científica desde antiguo, la evaluación directa y la estimación presuntiva o indiciaria no son métodos alternativos de determinación de una misma base imponible, sino de determinación de bases alternativas. Y ello porque no solo ambos métodos se diferencian desde el punto de vista cuantitativo, ya que para ser alternativos sería necesario que por ambos se llegara al mismo resultado; sino también desde el punto de vista cualitativo, porque la evaluación directa mide la capacidad económica real del contribuyente y la estimación presuntiva mide otra cosa, cuyo concepto sólo puede inferirse de las normas reguladoras de tal estimación.

b) Por lo que a la obligatoriedad de la norma de cuantificación aquí cuestionada se refiere, al no contemplarse en el art. 107 TRLHL la estimación directa de la base imponible sino solo una única estimación objetiva, se constituye,



como apunta el abogado del Estado, una verdadera regla imperativa de valoración del “incremento de valor” gravado. En este sentido, la STC 59/2017 terminó con la ficción legal de la existencia inexorable de un incremento de valor (y, por tanto, de gravamen) con toda transmisión de suelo urbano, determinando que dicha transmisión es condición necesaria pero no suficiente para el nacimiento de la obligación tributaria en un impuesto cuyo objeto es el incremento de valor (FJ 3). Pero una vez constatada la efectividad de esa plusvalía, lo cierto es que, como bien especifica la representación estatal, los preceptos legales impugnados solo permiten tomar en consideración el valor catastral en el momento del devengo y no acudir a otros valores, como podría ser el valor catastral en el momento de la adquisición del terreno o los valores comparativos de compra y venta del mismo. O lo que es lo mismo, el art. 107 TRLHL no permite la prueba de incrementos efectivos distintos (generalmente inferiores) al legalmente calculado y, por ende, la tributación en consecuencia. Y ello porque la presunción de que el suelo urbano se revaloriza anualmente (y aumenta en función de los años de tenencia) es únicamente la ratio legis de la regla de valoración ahora enjuiciada y no la regla de valoración en sí; presunción vulgar (que no jurídica) que venía respaldada por la realidad económica del tiempo que en que se promulgó este sistema objetivo de medición (art. 108 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales).

B) Así las cosas, y aplicando la doctrina constitucional de la capacidad económica como criterio de imposición expuesta en el fundamento jurídico anterior a los preceptos legales cuestionados en su configuración actual tras las SSTC 59/2017 y 126/2019, puede afirmarse que a un impuesto de carácter real y objetivo como el IIVTNU, con un hecho imponible específico y no general (al gravar una concreta manifestación de riqueza, cual es la plusvalía de los terrenos urbanos por el paso del tiempo y no la renta global del sujeto), y sin constituir una figura central de la imposición directa, le es plenamente aplicable el principio de capacidad económica como fundamento, límite y parámetro de la imposición. Lo que implica, en el caso del IIVTNU, en primer lugar, que quienes se sometan a tributación deban ser únicamente los que experimenten un incremento de valor del suelo urbano objeto de transmisión, como resolvió la STC 59/2017 (FJ 3) al requerir transmisión del suelo urbano más materialización del incremento de valor para el nacimiento de la obligación tributaria; esto es, incremento real, y no potencial o presunto, para la realización del hecho imponible. Y, en segundo lugar, que quienes experimenten ese incremento se sometan a tributación, en principio, en función de la cuantía real del mismo, conectándose así debidamente el hecho imponible y la base imponible, dado que esta última no es más que la cuantificación del aspecto material del elemento objetivo del primero.

Si bien es cierto que la forma más adecuada de cuantificar esta plusvalía es acudir a la efectivamente operada, el legislador, a la hora de configurar el tributo, tiene libertad para administrar la intensidad con que el principio de capacidad económica debe manifestarse en ellos, para hacerlos compatibles con otros intereses jurídicos dignos de protección, como puedan ser, como ya se ha manifestado, el cumplimiento de fines de política social y económica, la lucha contra el fraude fiscal o razones de técnica tributaria. De ahí que, con la revitalización del principio de capacidad económica como medida de cuantificación



en los impuestos, deba matizarse la afirmación vertida en la STC 59/2017 de que, siendo el hecho imponible del tributo un índice de capacidad económica real (puesto que no pueden someterse a tributación situaciones de no incremento de valor), “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” (FJ 3). Y ello porque la renuncia a gravar según la capacidad económica (real) manifestada en el hecho imponible estableciendo bases objetivas o estimativas no puede ser arbitraria, sino que exige justificación objetiva y razonable; justificación que debe ser más sólida cuanto más se aleje de la realidad el método objetivo elegido normativamente. En suma, la falta de conexión entre el hecho imponible y la base imponible no sería inconstitucional per se, salvo que carezca de justificación objetiva y razonable.

C) Sentado lo anterior, debe rechazarse ab initio que el método estimativo del incremento de valor gravado en el IIVTNU sea consecuencia del carácter extrafiscal de este tributo. Incluso, el fundamento tradicionalmente asignado a este impuesto (art. 47 CE: “La comunidad participará en las plusvalías que genere la acción urbanística de los entes públicos”) no hace sino confirmar la finalidad fiscal o recaudatoria del mismo, al igual que la tienen las contribuciones especiales eventualmente exigibles por el aumento del valor de los inmuebles debido a la realización de obras públicas y a la creación o ampliación de servicios públicos. Tampoco puede considerarse que los preceptos legales cuestionados (i) establezcan una norma antifraude fiscal, al no pretender combatir conductas elusivas concretas del deber constitucional de contribuir, o (ii) que se basen en la imposibilidad técnica del legislador de establecer otra forma de cálculo de las plusvalías del suelo urbano, puesto que no faltan ejemplos alternativos en los antecedentes históricos de este mismo impuesto local, en el Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación local de julio de 2017 o en los numerosos estudios científicos que, sobre este particular, han proliferado tras la promulgación de las declaraciones de inconstitucionalidad parcial de los preceptos legales ahora impugnados. Por ello, cabe concluir que el hecho de que el legislador opte por unos parámetros objetivos de cuantificación, renunciando a la valoración real de ese incremento, tiene como fin proporcionar un instrumento simplificado de cálculo que facilite la aplicación del impuesto a las dos partes de la obligación tributaria, como expuso el apartado III de la Exposición de Motivos de la Ley 39/1988: “(e)n el campo de los recursos tributarios, la reforma (de las haciendas locales) ha introducido cambios verdaderamente sustanciales tendentes a ... facilitar la gestión del sistema (tributario local) diseñado”. En este sentido, ante la complejidad y la incertidumbre que supone determinar y comprobar la realidad y exactitud del incremento de valor del terreno urbano objeto de transmisión, con excesivos costes de gestión y de litigiosidad, se optó por la simplicidad y certidumbre de un método objetivo de medición del incremento de valor por referencia al valor catastral en el momento de la transmisión y a un coeficiente en función de la extensión del periodo de generación del mismo, que agilizara la aplicación del tributo y redujera la conflictividad que supone acudir al incremento real.



D) Ahora bien, para que este método estimativo de la base imponible sea constitucionalmente legítimo por razones de simplificación en la aplicación del impuesto o de practicabilidad administrativa, debe (i) bien no erigirse en método único de determinación de la base imponible, permitiéndose legalmente las estimaciones directas del incremento de valor, (ii) bien gravar incrementos medios o presuntos (potenciales); esto es, aquellos que previsiblemente o “presumiblemente se produce(n) con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana” (SSTC 26/2017, FJ 3; 37/2017, FJ 3; 59/2017, FJ 3; 72/2017, FJ 3 y 126/2019, FJ 3). Esta última posibilidad pudo ser cierta con anterioridad a la caída del mercado inmobiliario, pero lo que resulta incontrovertido es 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” (STC 59/2017, FJ 3) y, por lo que aquí interesa, ha dado lugar a que tampoco sean excepcionales o “patológicos” los supuestos en los que el efectivo incremento de valor sea de importe inferior –con frecuencia, incluso, notablemente inferior, como en el supuesto aquí enjuiciado– al incremento calculado ex art. 107 TRLHL. Siendo, pues, que la realidad económica ha destruido la antes referida presunción de revalorización anual de los terrenos urbanos que operó en la mente del legislador para crear la norma objetiva de valoración ahora cuestionada, desaparece con ella la razonable aproximación o conexión que debe existir entre el incremento de valor efectivo y el objetivo o estimativo para que razones de técnica tributaria justifiquen el sacrificio del principio de capacidad económica como medida o parámetro del reparto de la carga tributaria en este impuesto. Con lo que la base imponible objetiva o estimativa deja de cuantificar incrementos de valor presuntos, medios o potenciales.

En consecuencia, el mantenimiento del actual sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base imponible, por ser ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis económica y, por tanto, al margen de la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, vulnera el principio de capacidad económica como criterio de imposición (art. 31.1 CE).

Es más, cabe añadir que la simplificación en la aplicación del IIVTNU desaparece en su actual configuración, dado que para su gestión ya se recurre al incremento efectivo y a su cuantía. Así, la materialización del incremento de valor del terreno urbano transmitido es condición sine qua non para el nacimiento de la obligación tributaria tras la STC 59/2017 [FFJJ 3 y 5.a)], y su cuantía real es determinante para la inexigibilidad del tributo en los supuestos en los que la cuota tributaria agote o supere el referido incremento efectivo tras la STC 126/2019 [FJ 5.a)]. Por lo que carece ya de sentido exigir obligatoriamente el gravamen en función de la cuantía de un incremento objetivo basando su legitimidad constitucional en razones de practicabilidad ante una pretendida dificultad para determinar la existencia y cuantía del incremento del suelo urbano transmitido, cuando esa dificultad forma parte hoy de la mecánica de la aplicación de este impuesto.

Por todo ello, debe estimarse la presente cuestión de inconstitucionalidad promovida por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla -sede en Málaga- y declarar



inconstitucionales y nulos los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL por contravenir injustificadamente el principio de capacidad económica como criterio de la imposición (art. 31.1 CE).

6. Alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad. Sobre la presente declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL cabe realizar las siguientes precisiones:

A) Por un lado, la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL supone su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad. Debe ser ahora el legislador (y no este Tribunal) el que, en el ejercicio de su libertad de configuración normativa, lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del art. 31.1 CE puestas de manifiesto en todos los pronunciamientos constitucionales sobre los preceptos legales ahora anulados, dado que a fecha de hoy han transcurrido más de cuatro años desde la publicación de la STC 59/2017 (“BOE” núm. 142, de 15 de junio). Como ya se recordó en la STC 126/2019, al tratarse de un impuesto local, corresponde al legislador estatal integrar el principio de reserva de ley en materia tributaria (arts. 31.3 y 133.1 y 2 CE) como medio de preservar tanto la unidad del ordenamiento como una básica igualdad de posición de los contribuyentes en todo el territorio nacional [STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 10 c)] y el principio de autonomía local (arts. 137 y 140 CE), garantizando con ello adicionalmente la suficiencia financiera de las entidades locales exigida por el art. 142 CE.

B) Por otro lado, no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. A estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha”.

En la medida que el supuesto ahora enjuiciado en el presente proceso no se subsume en los excluidos de aplicación de la referida Sentencia del Tribunal Constitucional, de 26 de octubre de 2021, procede tenerla en cuenta y aplicar su doctrina a esta causa, por imperativo del principio de unidad jurisdiccional. Pretender ignorar la existencia y efectos de la citada Sentencia del Tribunal Constitucional, de 26 de octubre de 2021, en el supuesto ahora enjuiciado, incumpliría el principio constitucional de justicia como uno de los valores superiores del ordenamiento jurídico español (al margen de su posterior publicación oficial en el BOE número 282, de 25 de noviembre de 2021).

En consecuencia, procede estimar el presente recurso y anular la liquidación tributaria impugnada aplicando la doctrina fijada por el Tribunal Supremo (por



ejemplo, en su Sentencia 66/2020, de 23 de enero de 2020) y por el Tribunal Constitucional en su Sentencia 182/2021, de 26 de octubre de 2021, lo que implica que el Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón deba reintegrar a la compañía demandante el importe abonado como liquidación tributaria, es decir, euros, incrementados por los correspondientes intereses legales, lo que será determinado en ejecución de sentencia.

CUARTO.- En materia de costas, el Tribunal Constitucional, en su Sentencia 230/1988, de 1 de diciembre, declara:

“Es ocioso reiterar aquí y ahora la doctrina general sobre la motivación de las resoluciones judiciales que lo exijan, no ya por conocida, sino por hallarnos ante un supuesto especial del que se ha ocupado este Tribunal Constitucional en diversas resoluciones. Ya en el ATC 60/1983 se aludió, aunque en verdad no de modo decisivo, a que el problema de la imposición de costas lo es de mera legalidad, que impide ser transformado -ante este Tribunal- en una posible violación del artículo 24.1 CE.

No es cuestión tampoco ahora de recordar las posiciones doctrinales ni la evolución que en este sentido ha seguido nuestra legislación procesal, pronunciándose hoy, tras la L 34/1984 de reforma de la Ley de Enjuiciamiento Civil por el sistema del vencimiento objetivo -regla "victus victori" como regla general (art. 523 LEC)-, regla que si bien favorece al que obtiene satisfacción plena en lo principal -sin mermar su patrimonio con los gastos judiciales- no por eso puede considerarse como una sanción al que pierde, sino como una contraprestación por dichos gastos, para que el que obtuvo una victoria fundada no vea mermados sus intereses.

(...) Y es que, como se dijo en la STC 131/1986 de 29 octubre, f. j. 3º, "ninguno de dichos sistemas afecta a la tutela judicial efectiva, que consiste en obtener una resolución fundada en Derecho dentro de un proceso tramitado con las garantías legalmente establecidas, ni al derecho de defensa que, sin entrar en polémica sobre si es separable o está insertado en el anterior, es el que asegura a las partes alegar y probar lo pertinente al reconocimiento judicial de sus derechos e intereses, mientras que la imposición de costas opera sin incidencia alguna sobre tales derechos constitucionales al venir establecida en la Ley como consecuencia económica que debe soportar, bien la parte que ejercita acciones judiciales que resultan desestimadas, bien aquella que las ejercita sin fundamento mínimamente razonable o con quebranto del principio de buena fe, en este último supuesto, la apreciación de temeridad o mala fe litigiosas en un problema de legalidad carente de relevancia constitucional, pues constituye valoración de hechos o conductas que compete en exclusiva a la función jurisdiccional, según ya ha sido declarado en el ATC 60/1983 de 16 febrero".

Por lo tanto, en opinión del Alto Tribunal, la imposición de costas no debe ser interpretado tan sólo como un reconocimiento de la existencia de mala fe o de temeridad por parte del litigante condenado en las mismas, sino como un instrumento que permita compensar los gastos realizados por aquella parte que se ha visto obligada a intervenir en un proceso, no instado por ella, y que se ha



encontrado con posterioridad con el desistimiento de la parte que promovió el procedimiento judicial. En el supuesto enjuiciado en estos autos no procede hacer especial imposición de las mismas, haciendo una interpretación generosa para los intereses públicos, en la medida que sería admisible condenar en las mismas a la Administración demandada por poder presumir que ha existido un propósito meramente dilatorio en el cumplimiento de sus obligaciones, lo que denotaría un injustificado y temerario ánimo de litigiosidad en la misma, pues con su modo de proceder ha propiciado un procedimiento judicial que en puridad no debiera haber existido, tal como pone de relieve alguna jurisprudencia de Tribunales Superiores de Justicia (por ejemplo, el de Madrid en situaciones análogas a la enjuiciada en esta causa, en donde procede a imponer las costas a la Administración). En todo caso, el abono de intereses legales al interesado puede compensar los gastos procesales generados a la parte actora, sin que ello suponga un detrimento mayor de los intereses públicos, a lo que se suma la aplicación de lo dispuesto en el artículo 139.1 de la Ley 20/1998, de 13 de julio, dadas las serias dudas de derecho por la complejidad jurídica de la cuestión enjuiciada.

VISTOS los preceptos legales citados y demás de general aplicación,

FALLO:

QUE DEBO ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad mercantil contra la presunta desestimación por silencio administrativo negativo de la reclamación de devolución por ingresos indebidos de la cantidad abonada de euros, derivada del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (Plusvalía), por la transmisión de la vivienda situada en la de la localidad de Pozuelo de Alarcón, anulando la actuación administrativa impugnada por aplicación de la doctrina fijada por el Tribunal Supremo (por ejemplo, en su Sentencia 66/2020, de 23 de enero de 2020) y por el Tribunal Constitucional en su Sentencia 182/2021, de 26 de octubre de 2021, lo que implica que el Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón deba reintegrar a la compañía demandante el importe abonado como liquidación tributaria, es decir, euros, incrementados por los correspondientes intereses legales, lo que será determinado en ejecución de sentencia. Sin costas.

Esta Sentencia es firme y contra ella no cabe recurso alguno de conformidad con lo dispuesto en el artículo 81.1.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, tras la reforma operada por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, salvo el recurso de casación en los supuestos expresamente previstos en la norma a estos efectos.

Así por esta mi sentencia, de la que se llevará por testimonio a los autos de su razón definitivamente juzgando, lo pronuncio, mando y firmo.

EL MAGISTRADO

