



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

JDO. CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO Nº 6 DE MÁLAGA

C/ Fiscal Luis Portero García s/n

Tel.: (Genérico): 951939076

Fax: 951939176

N.I.G.: 2906745O20150003452

Procedimiento: Procedimiento abreviado 483/2015. Negociado: 3

Recurrente: [REDACTED]

Letrado:

Procurador: [REDACTED]

Demandado/os: JURADO TRIBUTARIO DEL EXCMO AYUNTAMIENTO DE MALAGA

Representante:

Letrados:

Acto recurrido:

SENTENCIA Nº 267/2018

En la ciudad de Málaga a 27 de junio de 2018.

Vistos por mí, D. José Oscar Roldán Montiel, Magistrado Juez Titular del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número SEIS de los de esta capital, el recurso contencioso-administrativo número 483/2015 tramitado por el cauce del Procedimiento Abreviado, interpuesto el Procurador de los Tribunales [REDACTED]

[REDACTED] con la asistencia de los Letrados Sr. Pérez Dorao, contra la resolución dictada por el Jurado Tributario de Málaga en reclamación económico-administrativa presentada contra liquidación por IVTNU, representada la administración municipal 8.814,39 euros, resultan los siguientes

ANTECEDENTES DE HECHO

ÚNICO.- Con fecha 8 de julio de 2015 se presentó, en origen y ante el Decanato del partido judicial de Málaga, escrito por el el Procurador de los Tribunales [REDACTED] en nombre de la recurrente arriba citada, la cual actuaba en su nombre y en el de los herederos de [REDACTED] y en la que se presentaba demanda contra las resoluciones nº 301 y 302/2014 pero sin indicar la fecha de la misma (20 de mayo de 2015) resueltas conjuntamente por las que el Jurado Tributario de Málaga desestimó reclamación económico administrativa frente a liquidaciones por el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (en adelante también IVTNU), interpellando en esta sede jurisdiccional la desestimación y liquidación indicada. En dicho escrito, además de acompañar los hechos y razones que estimó oportunos, se inquirió el acto tributario y su mantenimiento, solicitando la nulidad de la resolución recurrida dejando sin efecto la liquidación practicada debiendo estarse a la manifestada por la parte,



estando al resultado derivado de la fórmula matemática de parte; e igualmente la nulidad de la sanción impuesta, y todo ello con la imposición de costas.

Por Diligencia de Ordenación de 16 de septiembre de 2015 se dio plazo a la inicialmente recurrente por diez días para que acreditase la representación que decía ostentar. Más tarde, el causídico de la actora aclaró la condición de la demandante así como que, siendo beneficiaria de la transmisión hereditaria su hija entonces menor [REDACTED] pero habiendo alcanzado la misma la mayoría de edad, se personó otorgando apoderamiento al mismo Procurador de Tribunales.

Una vez subsanados los defectos señalados, se admitió a trámite la acción. A su vez, señalado finalmente fecha de vista para el día 22 de noviembre de 2017, el acto se llevó a cabo con el desarrollo de los trámites oportunos de contestación, fijación de cuantía y proposición, admisión y práctica de medios probatorios tras lo cual se declararon los autos conclusos y vistos para sentencia.

Finalmente, dada cuenta de los autos pendientes de resolución, se dio curso conforme orden de antigüedad de los recursos conclusos para sentencia.

En la tramitación de este procedimiento se han seguido todos los preceptos y formalismos legales, no así el plazo para resolver por necesidades del servicio y sobrecarga de trabajo de este órgano unipersonal.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- En los autos que aquí se dilucidan, la recurrente la [REDACTED] actuando en su nombre así como también en representación de [REDACTED] fundaban su acción, acudiendo a la esencia del relato fáctico de su escrito rector, el impuesto IVTNU y la liquidación que le fuera girada era improcedente. Y lo anterior, al considerar que dicho tributo estaba cada día más en cuestión por su propia estructura y configuración legal a resultas de la dicción legal del mismo. A su vez, consideraba que la realidad de los hechos había demostrado que no era cierto la subida infinita y sin límite del valor de los terrenos urbanos, siendo ese principio y su reflejo en la norma de aplicación falso y contrario a la verdadera interpretación de las normas conforme preveía el art. 3 del Código Civil. A su vez, se proclamaba el mejor y superior valor de la fórmula aplicada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo de Cuenca que fuera sostenida en apelación conocida por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha sin que la misma quedase desvirtuada en su configuración por la Consulta vinculante emanada de la Dirección General de los Tributos de 18 de diciembre de 2012 y el error de ésta en torno al concepto "aplicar". Solo con dicha fórmula apuntada en la doctrina jurisprudencial del referido Tribunal Superior de Justicia, se conseguía la salvaguarda de los principios tributarios previstos en el art. 31 CE y, por qué no, también el derecho constitucional a la defensa previsto en el art. 24 de la misma Carta Magna. Por tales motivos, aportando la parte en su escrito rector las



fórmulas que le convenían a su posicionamiento, el resultado de aplicar las mismas y apoyando la referida fórmula en la fundamentación mediante la interpretación de parte en torno a los artículos 104 y siguientes, sobre todo del art. 107, se interesaba el dictado de sentencia estimatoria con anulación de la resolución recurrida y dejando sin efecto la liquidación del impuesto estando al resultado derivado de la fórmula matemática traída a colación por la parte actora; todo lo anterior además con la expresa condena en costas a la recurrida.

Ya en el acto del juicio, se añadió que tras el dictado de la sentencia del Tribunal Constitucional de 11 de mayo de 2017, se le había impedido presentar prueba para demostrar la pérdida con lo que era necesario aplicar la conclusión alcanzada por el Tribunal de Garantías. Aquí era el adquirente (mortis causa) el que debía probar que no hay hecho imponible y en el supuesto hoy litigioso no se dejó. Solo podría hacerse a una prueba pericial y no hubo oportunidad de aportarla. Por tal motivo, a su subjetivo parecer, debía aplicarse dicha interpretación derivada de la Sentencia del Tribunal Constitucional a este supuesto

Por su parte, mostrando su disconformidad rotunda se encontraba la representación procesal del Ayuntamiento de Málaga. Para el mismo si existió dicha transmisión mortis causa así como se incumplió la presentación de la autoliquidación que dio lugar a la liquidación por el Tributo y a liquidación por sanción, siendo ambas objeto de interpelación hasta la final resolución del Jurado Tributario de Málaga. Por otra parte, además de remitirse a la resolución de dicho órgano de control tributario, se hacía expresa reclamación de las conclusiones y desestimaciones contenidas en un conjunto de sentencias dictadas por los órganos unipersonales de la presente jurisdicción y partido judicial. Asimismo, se trajo a colación las razones alcanzadas por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León. En cuanto al nuevo argumento enarbolado por la adversa respecto de la Sentencia del Tribunal Constitucional la interpretación planteada de adverso no era correcta pues el citado órgano constitucional no había declarado absolutamente la inconstitucionalidad de los preceptos allí en cuestión. Si a ello se unía que el valor utilizado para el cálculo de la Base Imponible era fijado catastralmente para el IBI y no acreditando el adverso que dicho valor hubiese tenido una disminución entre el período de adquisición de la finca y su posterior transmisión; considerando igualmente improcedente la minoración e la sanción impuesta, inadmisibles el argumento en torno a la cuestión judicial seguida ante el Juzgado de 1ª Instancia Nº 7 de Málaga pues las actuaciones tributarias demostraron el incumplimiento de obligaciones tributarias en lo que a la presentación de declaración y al correspondiente ingreso. En definitiva, se reclamó el dictado de sentencia desestimatoria con la expresa condena en costas a la recurrente.

SEGUNDO.- Una vez expuestas sucintamente los argumentos y pretensiones de ambas partes, este juzgador considera oportuno, procedente y congruente, Una vez expuestos sintéticamente los motivos y pretensiones de ambas partes y constando la demanda la transcripción literal de los artículos 104 a 107 del TRLHL, como referencia legal, debe señalarse que, tras establecer el art. 107 de la LHL la noción de la base imponible y la posibilidad de liquidaciones provisionales, Artículo 109 y en cuanto al Devengo señala "1. El impuesto se devenga: a) Cuando se transmita la





propiedad del terreno, ya sea a título oneroso o gratuito, entre vivos o por causa de muerte, en la fecha de la transmisión.”, seguidamente, el art. 110 dispone: Los sujetos pasivos vendrán obligados a presentar ante el ayuntamiento correspondiente la declaración que determine la ordenanza respectiva, conteniendo los elementos de la relación tributaria imprescindibles para practicar la liquidación procedente. 2. Dicha declaración deberá ser presentada en los siguientes plazos, a contar desde la fecha en que se produzca el devengo del impuesto: a) Cuando se trate de actos ínter vivos, el plazo será de treinta días hábiles.

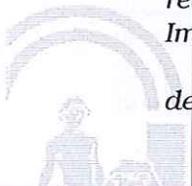
Una vez transcrita la razón legal, respetada por la actora la competencia municipal en lo que al inicio y acto final del adeudamiento tributario se refiere, cuestionada la emisión de dicha liquidación que la parte actora no atendió en su momento oportuno en cuanto el tributo que nos ocupa, considera este juzgador realmente ilustrativo y aplicable al caso el análisis llevado a cabo en la Sentencia dictada por este Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Nº 6 de los de este partido en los autos de PO 178/2014 cuyos Fundamentos se transcriben a continuación:

“TERCERO.-En el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU), antigua Plusvalía, se considera que el incremento de valor no es propiamente un elemento del hecho imponible, puesto que el método legal previsto para medir la intensidad del «presunto» incremento del valor del terreno está objetivizado; y ello es así porque sólo se necesita el valor del suelo fijado en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) y los coeficientes y porcentajes aprobados por el Ayuntamiento en su Ordenanza Fiscal para establecer la base imponible que se sujeta a gravamen.

Ahora bien, en sede doctrinal se ha mantenido la no realización del hecho imponible del impuesto si no existe incremento patrimonial, máxime cuando en la actualidad lo que se produce en muchos supuestos es una depreciación en el valor del terreno. Esta tesis ha sido asumida por las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Navarra de 9 de agosto de 2011, de 10 de agosto de 2012 y de 28 de octubre de 2013.

CUARTO.- La cuantificación de esta figura tributaria se realiza por la Ley reguladora de Haciendas Locales de una forma indiciaria, ya que la plusvalía objeto de gravamen se cuantifica tomando como base del cálculo el valor del terreno en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles en el momento del devengo del IIVTNU. El Texto Refundido aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004 eliminó la calificación del incremento como incremento «real». La legislación ha huido de los sistemas que tratan de acercarse a un incremento real, y en particular, a la comparación de los valores de entrada y salida del terreno en el patrimonio del transmitente. Actualmente, se articula un sistema objetivo de cálculo con el que se pretende determinar dicho incremento. El incremento será, en definitiva, un porcentaje fijo sobre el propio valor del terreno, pero no un valor real, el valor de referencia como ya se ha indicado es el valor del terreno a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

El origen y justificación del momento lo explicita la Sentencia del TSJ de Cataluña de 22 de marzo de 2012: “...El vigente sistema legal de determinación de la base





imponible, contenido en el art. 107 del TRLRHL, parte del supuesto de que en toda transmisión de los terrenos sujetos al impuesto ha habido un incremento de valor, que se calcula mediante la aplicación de unos porcentajes anuales sobre el valor catastral fijado en el momento del devengo, esto es, de la transmisión. Con este sistema, el legislador de 1988... por razones de equidad y para hacer frente a la situación resultante de unos valores iniciales muy alejados de la realidad y unos valores finales muy próximos a ella. Y se partió para ello del axioma del continuado incremento de valor de los terrenos, cierto durante décadas, pero que ha quebrado dramáticamente en los últimos años, como es notorio, dando lugar a la actual y conocida situación económica...”.

QUINTO.- En el plano dogmático, se ha mantenido que cabe una valoración distinta a la que resulta de la aplicación del 107 del TRLHL, dando opción al contribuyente de presentar pericial contradictoria si el incremento es inferior al 3 % anual, permitiendo también comparar los dos valores en los dos momentos: el de adquisición y el de enajenación.

La Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Cuenca, de 21 de septiembre de 2010, confirmada por la Sentencia de la Sala C-A del TSJ de Castilla-La Mancha de 17 de abril de 2012, admite como método de cuantificación de la base imponible el del descuento simple, atendiendo a los informes matemáticos aportados por la parte que solicita su aplicación, para gravar de manera correcta la plusvalía generada durante el periodo de tenencia.

Sin embargo, la posibilidad de cálculo alternativo utilizando método diferente al mantenido por la Ley ha sido rechazada contundentemente por la Dirección General de los Tributos en la Consulta Vinculante 12196-12, de 18 diciembre de 2012, en la que mantiene que la única fórmula correcta para calcular la base imponible es la que resulta de aplicar lo previsto en el TRLHL, es decir, el valor del suelo a efectos del IBI en el momento de la transmisión, por el número años de tenencia y por el porcentaje aprobado por cada Municipio en su norma reguladora. En el mismo sentido se pronuncia la Dirección General de los Tributos en la Consulta Vinculante 0014-14, de 20 junio de 2014.

SEXTO.- La Sentencia ya citada del TSJ de Cataluña de 22 de marzo de 2012, propugna una interpretación de las normas conforme a los mandatos constitucionales, en el momento actual y a la vista de la realidad económica, entendiendo que las reglas del apdo. 2 del art. 107 del TRLHL son subsidiarias del principio contenido sobre el incremento, que si bien en anteriores redacciones expresamente se indicaba «real» y ahora sólo incremento, no quiere decir que el mismo haya de ser irreal o ficticio, y establece que : “[...] la base imponible está constituida por el incremento del valor de los terrenos, el cual ha de prevalecer sobre lo que resulte de la aplicación de las reglas del art. 107, que sólo entrarán en juego cuando el primero sea superior. Por tanto, seguirá siendo de aplicación toda la jurisprudencia anterior sobre la prevalencia de los valores reales, pudiendo acudir incluso a la tasación pericial contradictoria, en los casos en los que se pretenda la existencia de un incremento del valor inferior al que resulte de la aplicación del cuadro de porcentajes del art. 107. En esta hipótesis, la base imponible habrá de ser la cuantía de tal incremento probado, sin que sea





admisible acudir a fórmulas híbridas o mixtas, que pretendan aplicar parte de las reglas del art. 107 al incremento probado...".

Dicha tesis la sigue manteniendo ese Tribunal en Sentencias como la de 18 de julio de 2013, dictada en el recurso nº 515/2011, siendo asumida la misma por el TSJ de Madrid en la Sentencia de 11 de diciembre de 2013, recaída en el recurso nº 767/2013, con cita expresa de las Sentencias del TSJ de Cataluña de 22 de marzo y de 21 de mayo del 2012, postulando que: "El actual IIVTNU, cuyos antecedentes se remontan al año 1919 con la instauración del denominado Arbitrio sobre el incremento de valor de los terrenos, podría llegar a generar ciertos problemas de justicia tributaria a la hora de acometer el cálculo de la base imponible. En efecto, si bien no debe confundirse ni superponerse hecho imponible con base imponible lo cierto es que el eventual aumento de valor real del terreno urbano no se calcula en la actualidad por las diferencias (en términos absolutos) entre el valor de adquisición y el de transmisión, sino que el parámetro matemático que se maneja viene dado por la aplicación de un porcentaje sobre el valor catastral del suelo. Obviamente, por pequeño que sea el incremento del valor catastral en un contexto de crisis económica marcado por la disminución de los precios del mercado, la disociación de la que se habla en la demanda podría producirse eventualmente".

Por otra parte, el margen de maniobra de la Administración tributaria municipal es inexistente a los efectos de realizar determinadas correcciones -obviamente, después de fijar el correspondiente tipo- a tenor del artículo 110 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, en la medida que con relación a las autoliquidaciones, "el Ayuntamiento correspondiente sólo podrá comprobar que se han efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas".

Por tanto, el centro de gravitación de la problemática parece estructurarse no tanto en torno a la determinación del hecho imponible como en cuanto a la magnitud económica o valorativa del mismo obtenida a través de la base imponible.

SÉPTIMO.- Dicho de otra manera, la argumentación de la parte recurrente tendría ciertos visos de éxito - cuando menos, a efectos de estimar procedente el planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad o de ilegalidad- sólo cuando la aplicación del referido cálculo (fundamentado en el valor catastral), arroja un resultado positivo pese a la efectiva disminución del valor real del inmueble puesto de manifiesto como consecuencia de una transmisión.

Si la base imponible debe medir o cuantificar adecuadamente el hecho imponible, no hay que olvidar que, en este sentido, con anterioridad a la Ley 51/2002, de modificación de la Ley de Haciendas Locales, el artículo 108.1 de ésta última establecía que la base imponible del impuesto estaba constituida por el incremento real de valor de los terrenos .

Sin embargo, con la expresada Ley 51/2002 se suprimió el término de valor real de tal manera que el actual artículo 107.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales dispone que "la base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos".





En consecuencia, podría ocurrir que ese incremento de valor no fuese el real, sino el derivado de las reglas establecidas para calcular la base imponible, no resultando descartable un saldo de plusvalía positiva con independencia -o, de manera más explícita, de espaldas- del incremento o disminución del valor que en la realidad determine el mercado.

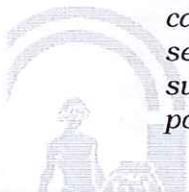
En definitiva, la censura del demandante podría tener cierto sentido si acreditase que con relación a la finca objeto de la litis, pese a haberse producido una disminución en términos reales o absolutos del valor del inmueble -insistimos, basada en el precio o valor del mercado- la magnitud del hecho imponible determinada por la base imponible del impuesto arrojarase un incremento de valor (...). Sin perjuicio de lo expuesto, en los fundamentos anteriores, parece evidente que la ausencia objetiva del incremento del valor dará lugar a la no sujeción del impuesto, simplemente como consecuencia de la no realización del hecho imponible, pues la contradicción legal no puede ni debe resolverse a favor del "método de cálculo" y en detrimento de la realidad económica, pues ello supondría desconocer los principios de equidad, justicia y capacidad económica.

La misma conclusión ha de aplicarse cuando sí ha existido incremento de valor, pero la cuantía de éste es probadamente inferior a la resultante de la aplicación de dicho método de cálculo, al infringirse los mismos principios.

TERCERO.- AHORA BIEN, estas conclusiones plasmadas desde el aspecto meramente científico, se han visto enormemente alteradas por el pronunciamiento del **Tribunal Constitucional en su sentencia de 11 de mayo de 2017**, cuyos Fundamentos Tercero y siguientes se transcriben aquí por su importancia:

"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 artículo 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).

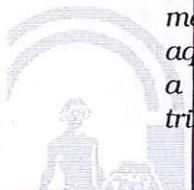




Por esta razón precisamos a renglón seguido que, aun cuando «es plenamente válida la opción de política legislativa dirigida a someter a tributación los incrementos de valor mediante el recurso a un sistema de cuantificación objetiva de capacidades económicas potenciales, en lugar de hacerlo en función 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 sólo 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 artículo 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 Ley reguladora de haciendas locales 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 artículo 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 artículo 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 artículo 4 del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, la convirtió en potestativa).

De acuerdo a lo anterior, no sólo 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 artículo 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 sólo 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 artículo 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 artículo 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 artículo 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 artículo 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 artículo 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 artículo 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 artículo 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).

CUARTO.- Descendiendo al supuesto objeto de la presente litis, lo primero que llama la atención es que por la parte actora no adujo razones expresas en su escrito de demanda respecto de la liquidación que le fuera girada por la sanción por su incumplimiento del deber de liquidar el IVTNU. Por más que este juzgador ha leído el abigarrado escrito de demanda (lo anterior por cuanto en el mismo hay un total abuso del recurso mecanográfico de las “negritas” que, en vez de usarse para destacar los aspectos esenciales, por su uso indiscriminado y generalizado, hacían poco claro el relato fáctico que, por lo demás, tampoco lo era pues se insertaron razones de derecho desde la primera página cuando ello debería reservarse para el momento de la Fundamentación de la acción), no ha encontrado una argumentación expresa y propia de la liquidación por sanción. Se hace referencia a que la resolución dictada por el Jurado Tributario de Málaga lo era respecto de dos reclamaciones conocidas conjuntamente. A su vez en el suplico se pide la nulidad de la resolución



del Jurado Tributario de Málaga así como se dejen sin efecto la liquidación por IVTNU al ser de aplicación preferente la fórmula matemática alegada por la parte y, como segunda pretensión, privar de efectos igualmente la sanción impuesta.

En segundo lugar, supera con creces lo artificioso plantear, en el acto de la vista y con sustento en la trascendente y novedosa Sentencia del Tribunal Constitucional de 11 de mayo de 2017, que a los recurrentes no se les dejó practicar prueba sobre el incremento o decremento del valor del bien. Sin olvidar, como así pretendía el escrito rector que se trataba de una transmisión mortis causa y no inter vivos (que es la que subyace en la cuestión de inconstitucionalidad resuelta por la Sentencia del Tribunal de Garantías), resulta que en el momento del devengo, al posterior de los actos de inspección tributario, la posterior liquidación por IVTNU y sanción por incumplimiento de dicho deber, la presentación de recursos y reclamaciones económico-administrativas, e incluso al momento de interponerse recurso contencioso, no existía aún en el mundo jurídico la interpretación del Tribunal Constitucional sobre la prueba sobre la existencia de incremento o decremento y la necesidad de la práctica de la misma. En todos esos hitos antes señalado, lo que existía era una obligación tributaria sujeta a una fórmula legal para el cálculo de su Base Imponible. No consta en la documentación presentada por la recurrente [REDACTED] actuando en nombre y representación de

[REDACTED] como tampoco en el expediente administrativo, que por la administración se le haya privado de algún medio de prueba para acreditar decremento patrimonial o falta de incremento del bien transmitido por herencia. A lo anterior se ha de añadir que no hacía falta esperar a la Sentencia del Tribunal Constitucional de mayo de 2017 para aportar la prueba que estimase oportuna; el art. 34.1.) de la LGT 58/2003 ("*Derecho a formular alegaciones y a aportar documentos que serán tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente propuesta de resolución.*"), así como el art. 34.1.r) de la misma Ley sustantiva ("*Derecho de los obligados a presentar ante la Administración tributaria la documentación que estimen conveniente y que pueda ser relevante para la resolución del procedimiento tributario que se esté desarrollando.*"), puestos en relación con los artículos 105 y 106, permitían a las recurrentes aportar la prueba que estimase oportuna sobre la obligación tributaria.

TERCERO.- Y por lo que se refiere a los otro gran motivo de pedir, el de el error en el cálculo y el resultado obtenido por las operaciones llevadas por la recurrente; lo que se pretendía era la sustitución de la fórmula legalmente prevista en el TRLHL por la subjetiva e interesada traída ad hoc por la parte, justificada lo anterior en base a una Sentencia dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo de Cuenca y la apelación resuelta por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha que son esgrimidas en los recursos de las fechas como el presente, de forma generalizada. Pues bien, dicha tesis como tal no tuvo acogimiento por ningún otro órgano judicial de la presente jurisdicción. Es cierto que otros órganos colegiados, como el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña habían puesto en entredicho el contenido de la fórmula legal en las situaciones de decremento patrimonial. Pero no se ha seguido una aceptación extensiva en la presente jurisdicción de dicho criterio. Menos aún tras la Sentencia de 21 de junio de



2017 de la Sala III del Tribunal Supremo, Sección 2, recaída en un recurso de casación en interés de ley cuyo trasfondo era la sentencia dictada por el Juzgado de Cuenca que fuera confirmada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha. La meritada Sala llega a la siguiente conclusión:

"TERCERO.- La cuestión que suscita el presente recurso reviste una indudable trascendencia para el interés público y para los intereses particulares de los propietarios en los momentos actuales, en los que la crisis económica ha supuesto un paréntesis en el constante incremento de valor de los bienes de naturaleza urbana.

Ahora bien, la doctrina legal que se nos propone no puede ser acogida.

Es cierto que no podemos ya afirmar que se trate de sentencias aisladas las que hacen una interpretación no literal de los preceptos invocados, como consideramos en nuestra sentencia de 3 de octubre de 2008 (recurso de casación en interés de la Ley, núm. 76/2006), pero sí permanecen y resultan aplicables algunas de las razones que expusimos en nuestra más reciente sentencia de 20 de junio de 2016 (recurso de casación en interés de ley 2530/2015), constituidas por lo que seguidamente se expone:

a) La doctrina legal que ha de proponerse en un recurso de casación en interés de la Ley no puede consistir en la mera reproducción de preceptos legales (STS de 21 de diciembre de 2012), y la recurrente reacciona contra el criterio manifestado en la sentencia solicitando básicamente que se esté al tenor de la norma; de suerte que la doctrina legal cuya fijación postula, en modo alguno constituye la respuesta necesaria para subsanar el criterio erróneo que pretende evitarse.

Este criterio aparece también en el Auto de inadmisión de la Sección Primera de la Sala, de fecha 18 de septiembre de 2014 (rec. de casación en interés de Ley 1692/2014), en el que se dijo que se incumple uno de los requisitos que establece la Ley Jurisdiccional para la viabilidad de este singular recurso de casación, pues a este respecto hemos declarado reiteradamente (por todas, Sentencia de 21 de diciembre de 2012 - recurso nº 3131/2011 -) que la doctrina legal que se propone ha de ser expuesta específicamente y no puede consistir en la mera reproducción de preceptos legales ni tampoco en la exigencia de cumplimiento de lo que resulta de las propias normas aplicables.

Hay que recordar en este sentido que el fin de la jurisprudencia consiste en la fijación de pautas sobre su interpretación llamadas a complementar el ordenamiento jurídico mediante la determinación del recto sentido de la norma, la integración de sus lagunas y la unificación de la diversidad de criterios que puedan seguir los tribunales en su aplicación. Por ello, carece de utilidad este recurso cuando la doctrina cuya fijación se solicita ya resulta por sí misma de las propias normas, pues como hemos declarado, entre otras, en la Sentencia de 30 de enero de 2007 -recurso nº 20/2005 - "(...) son rechazables las interpretaciones y doctrinas solicitadas que, a la postre, no hagan otra cosa que reproducir o ratificar conclusiones o mandatos de la Ley o de cualesquiera otras disposiciones con susceptibilidad de aplicación directa".

b) Pero, sobre todo, el Tribunal Constitucional ha dictado, recientemente, sendas sentencias en cuestiones de inconstitucionalidad que impiden estimar la doctrina legal



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

que se nos solicita.

En concreto la STC 26/2017, de 16 de febrero (cuestión de inconstitucionalidad 1012/2015), la STC 37/2017, de 1 de marzo (cuestión de inconstitucionalidad 6444/2015), la STC 48/2017/2017, de 27 de abril (cuestión de inconstitucionalidad 232/2016) y la STC de 11 de mayo de 2017 (cuestión de inconstitucionalidad 4864/2016).

Ésta última, que estima la cuestión de inconstitucionalidad, incluye en su fallo lo siguiente:

"[...] en consecuencia declarar que los artículos 107.1 , 107.2 a), 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".

Son estas sentencias las que fijan desde la perspectiva del principio de capacidad económica la doctrina constitucional sobre el tributo local aquí controvertido, muy distinta de la que se nos propone en el actual recurso de casación en interés de la ley y conforme a la cual ha de ser interpretado y aplicado el precepto al que es referida la doctrina postulada en dicho recurso".

Retornando al supuesto aquí litigioso, dicha doctrina o interés de ley quedó fijado en la apreciación del Tribunal Constitucional contenida al FD 5 de la meritada STC 11 de mayo de 2017, en cuanto a que el impuesto de IVTNU y su fórmula no eran contrarios a la constitución "per se". Por ello no cabe superponer, sin más razones que el interés particular de las contribuyentes hoy recurrentes, la fórmula legal por una fórmula que no lo es. Pura y simplemente. Si a ello se une que del informe municipal aportado en el accto del juicio consistente en informe del Subdirector General de Tributos, resultaba que al tiempo de adquisición del inmueble el valor al tiempo de adquisición fue 11.450,91 euros y, al momento de la transmisión mortis causa (que por su propia naturaleza no implica contraprestación al transmitente -el finado-) de 99.307,92 euros, en modo alguno existía pérdida de valor del terreno y menos aún atendida la ubicación de la vivienda en una de las mejores zonas de la ciudad (Paseo Marítimo Pablo Ruiz Picaso 5-11).

Por todo ello, no quedando demostrada la realidad de dicho error al calcular la Base Imponible por la prueba valorada en los párrafos que anteceden, no siendo posible sustituir la fórmula legal por otra ajena al mandato del legislador, procede la completa desestimación del recurso en cuanto al cuestionamiento de la liquidación por plusvalía IVTNU.

CUARTO.- Finalmente, la conformidad a derecho de la liquidación por IVTNU que le fuera girada a las recurrentes; habiendo incumplido las mismas sus obligaciones conforme los preceptos citados en el Fundamento Segundo ab initio, la liquidación por la sanción impuesta era igualmente correcta en derecho por lo que procede igualmente mantenerla con la consiguiente desestimación de la acción en lo que a dicha sanción se refiere.





En consecuencia, estimando conforme a derecho la resolución recurrida del Jurado Tributario de Málaga y las liquidaciones de origen, procede desestimar el recurso sin necesidad de más razones.

QUINTO.- Por último, de conformidad con lo dispuesto en artículo 139 LJCA al tiempo de la interposición del recurso, consistente en el vencimiento objetivo, procede imponer a la [REDACTED] actuando en nombre y representación de [REDACTED] así como a [REDACTED] el pago de las ocasionados al Ayuntamiento de Málaga, si bien en cuantía máxima de 2.000 euros, a atender solidariamente, al no constar prueba completa de temeridad o mala fe procesal en el supuesto aquí analizado.

Vistos los preceptos legales citados y demás de general y pertinente aplicación, procede dictar el siguiente

FALLO

Que en el Procedimiento Abreviado 483/2015 instado por el Procurador de los Tribunales [REDACTED] en nombre y representación de [REDACTED] actuando en nombre y representación de [REDACTED] y en representación de [REDACTED] contra la resolución dictada por el Ayuntamiento de Vélez-Málaga y liquidación por IVTNU, representada la administración municipal por el Procurador de los Tribunales Sr. Carrión Mapelli **DEBO DESESTIMAR y DESESTIMO** el recurso interpuesto por ser conformes las resoluciones recurridas, manteniendo las mismas su contenido y eficacia, todo ello además con la condena solidaria a las recurrentes a abonar a la Administración recurrida las costas causadas en cuantía máxima de 2.000 euros.

Notifíquese la presente resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma, atendida la cuantía de las actuaciones, **NO cabe recurso de apelación** (artículos 41 Y 81.1.a) ambos de la LJCA 29/1998).

Líbrense Testimonio de esta Sentencia para su unión a los autos de su razón e inclúyase la misma en el Libro de su clase; y con testimonio de ella, en su caso, devuélvase el expediente administrativo al Centro de su procedencia.

Así por esta mi sentencia, definitivamente juzgando, lo pronuncio, mando y firmo.

PUBLICACIÓN.- Dada, leída y publicada fue la anterior resolución por el Magistrado-Juez que la suscribe, estando la misma celebrando audiencia pública en el día de su



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

fecha, doy fe.

EL/LLA

