

JUZGADO DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
Nº6 DE MALAGA

C/ Fiscal Luis Portero García s/n

Tlf.: (Genérico): 951939076 . Fax: 951939176

NIG: 2906745020150001602

Procedimiento: Procedimiento ordinario 223/2015. Negociado: 3

Sobre:

De: D/ña. SOCIEDAD AZUCARERA LARIOS SA

Procurador/a Sr./a.:

Letrado/a Sr./a.: ANA GARCIA GARCIA

Contra D/ña.: JURADO TRIBUTARIO DEL EXCMO. AYUNTAMIENTO DE MALAGA

Procurador/a Sr./a.: AURELIA BERBEL CASCALES

Letrado/a Sr./a.: MONICA ALMAGRO MARTIN LOMEÑA

Acto recurrido: RESOLUCION DE 30/01/15

SENTENCIA Nº 386/2018

En Málaga, a 31 de octubre de 2018

Vistos por D. José Oscar Roldan Montiel, Magistrado Juez de Adscripción Territorial del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Provincia de Málaga de refuerzo en el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número SEIS de los de esta capital, el recurso contencioso-administrativo número 118/2016 tramitado por el cauce del Procedimiento Ordinario, interpuesto por la Letrada Sra. García García en nombre y representación la mercantil "SOCIEDAD AZUCARERA LARIOS, SA", asistida por el Letrado Sr. García Gómez contra resoluciones DEL JTM desestimatorias de reclamaciones económico administrativas presentadas contra previas liquidaciones giradas por el Ayuntamiento de Málaga por el Impuesto de Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IVTNU), representada y asistida la administración provincial demandada por la Procuradora de los Tribunales Sra. Berbel Cascales siendo la cuantía de los autos como indeterminada, resultan los siguientes

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Con fecha 6 de abril de 2015 se presentó ante el Decanato de este partido judicial, escrito de interposición recurso contencioso administrativo presentado por la Letrada Sra. García García seguir por los cauces del procedimiento ordinario en nombre y representación de la sociedad arriba indicada contra las resoluciones dictadas el 30 de enero de 2015 por el Jurado Tributario de Málaga, notificadas a la parte el 6 de febrero del mismo año, por la que se desestimaron TRES reclamaciones económico administrativas formuladas por la actora frente a previas liquidaciones



practicadas por el Ayuntamiento de Málaga por el Impuesto de Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IVTNU), números de liquidación 2.061.714; 2.039.711 ; y 2.039.713 recaídas en los expedientes, respectivamente, 201301218; 2013008109 y 2013008111 a la mercantil "SOCIEDAD AZUCARERA LARIOS, SA", instando la parte la reclamación del procedimiento administrativo, traslado y continuación de actuaciones.

Repartido el asunto a este Juzgado, subsanados los defectos que le fueron señalados, iniciados los autos en origen por los trámites del Procedimiento Ordinario, reclamado y recibido el expediente administrativo, se formuló demanda mediante escrito de fecha de entrada 9 de marzo de 2016 en la que, en atención a los hechos y razones que la parte estimó oportunos se interesó la estimación del recurso en los extremos recogidos en el suplico de la demanda consistentes en la anulación por contrarios a derecho de las liquidaciones impugnadas al considerar la recurrente que nos lava el presupuesto de hecho para la exacción del impuesto IVTNU acordando igualmente la devolución de 19.705,17 € más los intereses de demora; subsidiariamente la nulidad de las liquidaciones impugnadas por estar incorrectamente practicadas y calculadas por aplicación de una fórmula errónea debiendo por tanto acordarse la devolución a la actora de 3883,63 euros más los intereses de demora; alternativamente y para el caso que nos hemos ido la compensación entre la cantidad ingresada y la cota plusvalía se procederá la devolución de dicha cantidad; subsidiariamente y para el caso elástico base correcta la fórmula propuesta, se acuerden todo caso la nulidad de las liquidaciones impugnadas por grabar incremento futuro y ficticio, con reconocimiento al derecho a la devolución de la cantidad ingresada 19.705,17 € más los intereses de demora; y dado que la nulidad de la liquidación por incorrecta aplicación de la fórmula derivaba de la ilegalidad de la ordenanza Fiscal reguladora del impuesto en cuestión se solicita asimismo la modificación de dicha ordenanza de forma que la misma estableciera un método de cálculo para determinar la base imponible que permitiera grabar incrementos de valor de años pasados y no daños futuros. Todo lo anterior además con la expresa condena en costas a la administración interpelada.

SEGUNDO.- Conferido traslado para contestación, por la Procuradora de los Tribunales Sra. Berbel Cascales en nombre y representación de la administración municipal interpelada se formuló contestación en fecha 11 de mayo de 2016 instando la desestimación del recurso en todas sus pretensiones con condena en costas al adverso.

Tras lo anterior y por decreto de la Letrada de la Administración de Justicia de 7 de junio de 2016 se fijó la cuantía de los autos como indeterminada.

más tarde por escrito presentado por la recurrente el 7 de noviembre de 2016 se instó la suspensión del procedimiento hasta la resolución de cuestiones de constitucionalidad planteadas por otros órganos unipersonales de la presente jurisdicción. Conferido traslado a la parte actora y sin hacer uso de dicho trámite; se dictó auto de 10 de febrero de 2000 y siete acordando



a suspensión de los presentes autos. Con fecha 27 de octubre de 2017 la representación de la mercantil recurrente instó el alzamiento de la suspensión que venía acordada lo cual fue adoptado mediante Providencia 13 noviembre 2017.

Por su parte y mediante Auto de 28 de noviembre de 2017 se admitieron los medios probatorios documentales y personales que se estimaron necesarios, consistentes en el expediente administrativo, documental aportada con los escritos rectores y testifical de las personas propuestas por la recurrente. Una vez llevados a cabo los medios que fueron estimados pertinentes y útiles del ramo probatorio, se dio traslado ambas representaciones para presentación de conclusiones cumpliendo con las mismas la representación de la parte actora en escrito de 8 de marzo de 2018 y la administración municipal las propias el 16 de abril de 2018, si bien la recurrente aprovechó dicho trámite para presentar nuevos documentos, dictándose resolución interlocutoria el 16 de abril por la que se dio cuenta del estado actuaciones.

Por último, mediante Providencia de 2 de mayo de 2018 quedará los autos conclusos para el dictado de resolución definitiva.

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

TERCERO.- En la tramitación de este procedimiento se han seguido todos los preceptos y formalismos legales, no así el plazo para resolver por sobrecarga de trabajo de este órgano judicial.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- En los autos que aquí se dilucidan, la mercantil "SOCIEDAD AZUCARERA LARIOS, SA" fundaba su acción, atendido el escrito inicial de interposición de recurso contencioso en relación con la esencia de la extensa narración y fundamentación del escrito de demanda, renunciada la acción respecto de una de los cuatro actos inicialmente interpelados, tras definir la parte su consideración sobre lo que era hecho imponible y base imponible del IVTNU (también conocida como "plusvalía") así como la necesidad de la existencia de un incremento del valor del terreno en términos económicos y reales para exigir dicho tributo, la sociedad recurrente consideraba que no existió dicho incremento. Lo anterior en base a un informe de tasación que presentó en la vía administrativa previa y que daba ahora por reproducido a efectos de prueba. Las viviendas 19; 37; y 39 cuyas transmisiones generaron las tres indebidas liquidaciones perdieron valor. Con tal premisa, la operación de venta no podía estar sujeta al impuesto por no darse el hecho imponible ante la pérdida patrimonial generada a la actora como consecuencia de dicha transmisión. Subsidiariamente, se instaba que la



cuantificación de la plusvalía era errónea al aplicar el Ayuntamiento de Málaga una fórmula matemática con dicho defecto, cuando la fórmula correcta era la propuesta por la parte actora. De lo anterior, además, se deducía la ilegalidad de la ordenanza fiscal reguladora del IVTNU aprobada por el Ayuntamiento de Málaga. Por último, consideraba que, en todo caso, procedía la declaración de nulidad de la liquidación practicada por calcular un incremento de años futuros. Así las cosas, reiterando en los fundamentos del escrito rector los argumentos ya dados en los Hechos pero acompañando a los mismos extractos seleccionados de resoluciones dictadas por distintos órganos colegiados y unipersonales entre ellos la del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N° 1 de Cuenca y la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla La Mancha, se interesaba el dictado de sentencia estimatoria conforme los pedimentos ya adelantados más arriba y que incluían la impugnación indirecta de la Ordenanza Fiscal dada por el Ayuntamiento de Málaga en cuanto a este tributo.

Ya en sede de conclusiones se añadió (aunque desde anteriores escrito se venía ya apuntando) la interpretación de la parte actora y su Letrada en cuanto a la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017 de 11 de mayo y las consecuencias de la inconstitucionalidad allí declarada respecto del IVTNU y su aplicación al supuesto aquí litigioso.

SEGUNDO- Como no podía ser de otra forma a estas alturas de la litis, por la representación y defensa del Ayuntamiento de Málaga se mostró su oposición a lo deducido de contrario. En este sentido, tras señalar puntualizar cuales eran las resoluciones y liquidaciones objeto de recurso, consideraba que si concurría Hecho imponible y la subsiguiente Base Imponible al derivar de la aplicación de la fórmula legalmente prevista y con la consideración hacia las valoraciones catastrales establecidas. Igualmente mostraba su contradicción con el sentido las sentencias dictadas por los Tribunal Superior de Justicia señalado por la parte contraria, haciendo referencia a pronunciamientos de otros órganos tanto unipersonales como colegiados superiores así como las consultas vinculantes a la Dirección General de Tributos que consideró de particular interés. En cuanto a la impugnación de ordenanza Fiscal reguladora del IVTNU, la administración recordaba que la liquidaciones en cuestión sumaban un importe de había sido realizadas de oficio y no por el obligado tributario de forma voluntaria. En cuanto la impugnación de legalidad la ordenanza Fiscal ya había sido firmeza sin que contra la misma en su momento se impugnarse nada. Todo lo cual justificaba, al subjetivo parecer la recurridael dictado de sentencia desestimatoria a todas las exigencias que de adverso se hacían.

TERCERO- Una vez expuestas los argumentos y pretensiones de ambas partes, este juzgador considera oportuno, procedente y congruente, dando aquí por transcritos 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 inter 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, entendiéndose 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 acudirse 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 arrojará 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.

CUARTO.- AHORA BIEN, estas conclusiones plasmadas desde el aspecto meramente científico, se han visto 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 inexpresivas 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 inexpressivas 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 inexpressivas 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 periodo 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 inexpresivas 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 inexpresivas 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 *inexpresiva 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).

QUINTO.- Descendiendo al supuesto objeto de la presente litis, la mercantil recurrente parte de una concepción extensiva de la pretendida inconstitucionalidad del pronunciamiento del Tribunal Constitucional. Pero ello no es dable; máxime tras el dictado de la Sentencia del Tribunal Supremo Sala III, Sección 2ª, de fecha 9 de julio de 2018 (que siendo de gran extensión pero con sustento en la resolución del Tribunal Constitucional, se da aquí por reproducida para evitar excesivas transcripciones jurisprudenciales) ha reiterado, en sus Fundamentos Tercero y Cuarto, el alcance limitado de la declaración de inconstitucional en cuanto al tributo en cuestión contenida en el Fundamento 5.c) de la STC 59/2017. Y junto a la limitación interpretativa allí reconocida, además, la meritada Sala de lo Contencioso ha determinado que la carga de la prueba corresponde al obligado tributario (Fundamento Quinto) de conformidad con lo dispuesto en el art. 105 de la LGT 58/2003.

Y de lo proclamado en el inciso final del párrafo anterior se deduce que la parte actora era la obligada a demostrar, cuanto menos indiciariamente, que no hubo dicho incremento. Pues bien, al parecer de este juzgador en la presente instancia y examinando toda la documental unida al expediente administrativo, la documental aportada con la demanda y la prueba personal propuesta en estos autos, la mercantil actora NO acreditó la realidad ni de decremento ni de falta de incremento. A este respecto, renunciada la parte actora a la pericial de Juan Carlos Robles Días, la pericial que sirvió de sustento al ramo de prueba personal (Susana Suárez Rivero) no alcanzó, para quien aquí resuelve, una eficacia probatoria ni siquiera indiciaria sobre el hecho constitutivo conforme el art. 217.2 de la LECC 1/2000. Para empezar, su esfuerzo explicativo se vertió en lo que consideró los errores y las "malas prácticas" de la administración municipal al "utilizar" el criterio o índices del Ministerio de Fomento, cuando la sociedad tasadora para la que trabajaba (TINSA) utilizaba el "correcto" conforme a los índices Tinsa IMIE. Este juzgador no salía de su asombro, durante la intervención pericial pues, según la perito allí interviniente, era el superior y mejor criterio de TINSA al hacer el 25% de las tasaciones en España y, por tanto, el correcto por su sola condición y experiencia profesional. Sin embargo, ni le es dable a la mercantil



actora imponer al Juez la visión pericial de las cosas por el solo hecho de ser una de las mayores empresas tasadoras nacionales; ni mucho menos concurre declaración del Tribunal Constitucional ni de ningún órgano jurisdiccional que declare la incorrección de la que hablaba la perito como tampoco declaración judicial impidiendo el proceder de las administraciones municipales por usar los índices del Ministerio de Fomento. Lo que sustentaba la referida perito con dichas respuestas, que incluso justificó en su apreciación personal de que el Catastro estaba "desfasado" (como así respondió a preguntas del Letrado del Ayuntamiento de Málaga), en definitiva, no eran más que una defensa de su criterio profesional en aras de su informe/tasación así como del interés particular de su cliente, alejándose bastante de la objetividad que le era requerida. Pero para este juzgador es fundamental que, cuestionada por la administración la justificación del precio de venta, la perito dijo en la vista que utilizaban el método de comparación y que en su informe se iban aplicando unos parámetros que se encontraban en "las tripas del informe", y que esto no había obligación de colgarlo en el informe de tasación. Sin embargo, según entiende quien aquí resuelve en la presente instancia, si lo que se cuestiona es un decremento entre la adquisición y la venta, era esencial que se hiciese una justificación detallada de dicho precio. De otra forma no se puede dar probado dicho "indicador" a efectos de apreciar o no la realidad de lo sustentado por la parte actora. Finalmente, es menester recordarle a la perito y a la parte actora, por así mantenerlo en alguna de las respuestas dadas en la vista del ramo de prueba, que como tan acertadamente resolvió la Sentencia 1087/2007, dictada con fecha 18/10/2007 por la Sala Civil del Tribunal Supremo en el Recurso de Casación nº 3761/2000, Fundamento de Derecho Tercero, la cuestión referida a la frecuente e impropia utilización de la expresión "arquitecto superior" de ordinario utilizada por los Tribunales en las sentencias y en los escritos de las partes, no se ajusta a Derecho. Así, el Real Decreto 327/2002, de 5 de abril, por el que se aprueban los Estatutos Generales de los Colegios Oficiales de Arquitectos y su Consejo Superior, regula la profesión de arquitecto y su estructura corporativa, y, desde el título del Decreto hasta las innumerables veces que en su articulado se habla de la profesión de arquitecto, se utiliza esta denominación y nunca la de "arquitecto superior".

Así las cosas, no estimando este Juez demostrados, ni tan siquiera de forma indiciaria, la pérdida o decremento de la que habló la STC 59/2017 y las concreciones al efecto de la inconstitucionalidad y la necesidad de prueba llevadas a cabo por la STS de 9 de julio de 2018, no siendo contrario a los principios constitucionales ni al ordenamiento jurídico ni las resoluciones del del Jurado Tributario de Málaga como las liquidaciones de las que traía causa, solo cabe la desestimación del recurso.

No obsta lo anterior el interés de la parte actora de imponer a este juzgador su interpretación sobre las bondades de la fórmula matemática por ella propuesta, como en otros casos había hecho previamente el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Nº 1 de Cuenca. Para empezar que la Sala III en su Sentencia de 7 de julio de 2017, ha dado por cerrada la posibilidad de imponer la fórmula "Cuenca" por encima de la legalmente establecida. Y en



segundo lugar, salvo error involuntario de este juzgador y dicho con todos los respetos a los solos efectos de la presente resolución, el alcance de las competencias matemáticas del Magistrado Titular del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Nº 1 de Cuenca no sirven para superar la previsión de cálculo dispuesta por legislador en el RD Legislativo por el que se aprobó el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales.

Finalmente, la imputación de nulidad realizada por la actora y su Letrada sobre la base de su interpretación particular del empleo por la adversa y en el cálculo de la liquidación de incremento futuro, carecía de encaje en ninguno de los supuestos por entonces previstos en el artículo 62.1 de la ya derogada Ley 30/1992 de RJAP y PAC.

En consecuencia estimando ajustadas a derecho las resoluciones del Jurado Tributario de Málaga que desestimó la reclamación económico administrativa formulada por "SOCIEDAD AZUCARERA LARIOS, SA", y en definitiva igualmente correcta la liquidación girada por el Ayuntamiento de la de Málaga, sólo cabe la desestimación del recurso sin necesidad de más razones.

SEXTO.- En cuanto a la impugnación indirecta de la Ordenanza Fiscal reguladora del IVTNU (cuarta pretensión del petitum de la demanda), la misma se sustenta en la cuestión del error de la fórmula, disyuntiva que ha quedado ya desterrada tanto por el Alto Tribunal en la Sentencia arriba apuntada como en lo ya expuesto por este juzgador unipersonal en la presente resolución. Pero además, al impugnar la sociedad recurrente ante este órgano jurisdiccional unipersonal y con las competencias que le alcanzan conforme el art. 8 en relación con el art. 26 ambos de la Ley Adjetiva 29/1998, la Ordenanza Fiscal municipal sobre la base de dicha cuestión de la fórmula de cálculo (una lectura de las páginas 13 y primer párrafo de la 14 demostrará al órgano ad quem de la posible apelación que esa era la única razón de pedir de dicha impugnación indirecta) lo que se intentaba por la mercantil "SOCIEDAD AZUCARERA LARIOS, SA" es, a todas luces, un intento extralimitado de la "impugnación indirecta", formulada únicamente en aras de alcanzar el recurso de apelación que no le correspondía atendida la real cuantía de las liquidaciones aquí enjuiciadas (que no alcanzaban los 20.000 euros entre las tres cuestionadas). Al actuar de esta forma, se incurre, palmariamente, en una actuación procesal bastante alejada de la buena fe procesal que preconiza el art. 247.1 de la Ley Rituaria 1/2000, de supletoria aplicación a la presente jurisdicción. Por tanto, estimando que con dicha impugnación indirecta se está procurando artificiosa y fraudulentamente un acceso al recurso de apelación atendida la cuantía real de los actos administrativos cuestionados, de conformidad con el art. 247.2 de la LEC 1/2000, procede rechazar dicha pretensión, ciñendo además la admisibilidad del recurso de apelación que la actora pueda interponer a la cuestión de legalidad de dicha Ordenanza Fiscal.



SÉPTIMO.- Para concluir, de conformidad con la redacción del art.139.1 de la Ley Adjetiva al tiempo de interposición de la demanda, el criterio del vencimiento objetivo implica la imposición de las costas a la parte que viese denostadas sus pretensiones. Desestimadas todas y cada una las pretensiones de la mercantil "SOCIEDAD AZUCARERA LARIOS, SA" , cabe imponerle el pago de las costas ocasionadas al ayuntamiento de Málaga. Dicha imposición se hace en cuantía máxima de 1000 € pues, a pesar de la escasa buena fe de la parte actora al imbricar de la forma dicha más arriba los actos tributarios con una impugnación indirecta de tan escaso recorrido y buscar, a las claras un motivo de alcanzar el recurso apelación para un recurso contencioso cuya cuantía nunca lo justificaría, no concurre prueba plena de temeridad o mala fe procesal.

Vistos los artículos citados y demás de general aplicación, procede dictar el siguiente

FALLO

QUE en el Procedimiento Ordinario 223/2015, **debo DESESTIMAR y DESESTIMO** el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Letrada Sra. García García en nombre y representación de la la mercantil "SOCIEDAD AZUCARERA LARIOS, SA" contra las dos resoluciones y las liquidaciones identificada sen los antecedentes girada por el el Ayuntamiento de Málaga en concepto de IVTNU, representado el Ayuntamiento de Málaga por la Procuradora de los Tribunales Sra. Berbel Cascales, declarando los mismos ajustados a derecho, todo ello CON la expresa condena a la actora por las razones y con el alcance establecido en el Fundamento Séptimo de esta resolución

Notifíquese la presente resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma, **unicamente en la impugnación de ilegalidad de la Ordenanza Fiscal por vía indirecta se refiere,** cabe **recurso de apelación** en el plazo de quince días ante este Juzgado y para ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del T.S.J.A. con sede en Málaga y **aclaramiento** en el de dos días ante este Juzgado.

Previamente a la interposición del recurso, **las partes que no estuvieran exentas** deberán constituir el depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la LOPJ, redactada por la Ley Orgánica 1/2009, de 3 de noviembre, consignando la cantidad procedente (50 euros si se tratara de un recurso de apelación contra sentencias o autos que pongan fin al proceso o impidan su continuación, 30 euros si se tratara de un recurso de queja, o 25 euros en los demás casos) en la cuenta de este Juzgado en la entidad [REDACTED] lo que deberá acreditar al



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

tiempo de la interposición del recurso, sin perjuicio de la posibilidad de subsanación.

Librese 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 fecha, doy fe.



