

ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

SENTENCIA N° 3704/2019
TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DE MÁLAGA

R. APELACIÓN N° 1178/2019

ILUSTRÍSIMOS SEÑORES:

PRESIDENTE

D. FERNANDO DE LA TORRE DEZA

MAGISTRADOS

D. SANTIAGO MACHO MACHO

D. MIGUEL ÁNGEL GÓMEZ TORRES

D^a BELÉN SÁNCHEZ VALLEJO

Sección Funcional 2^a

En la ciudad de Málaga, a 10 de diciembre de 2019

Esta Sala ha visto el presente el recurso de apelación núm. 1178/2019, interpuesto por la SOCIEDAD AZUCARERA LARIOS, S.A., representada y asistida por la Procuradora Sra. García García y asistida por el Letrado Sr. García Gómez, contra la sentencia n° 386/18, de 31 de octubre, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo n° SEIS de MÁLAGA, al PO 223/15, compareciendo como parte apelada el JURADO TRIBUTARIO DEL AYUNTAMIENTO DE MÁLAGA, representado por la Procuradora Sra. Berbel Cascales y defendida por la Letrada de la Asesoría Jurídica Municipal.

Ha sido Magistrado ponente el Ilmo. Sr. D. Santiago Macho Macho, quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El Juzgado de lo Contencioso-Administrativo n° SEIS de Málaga dictó el sentencia en el encabezamiento reseñada desestimando el recurso interpuesto por la parte ahora apelante frente a las resoluciones del Jurado Tributario del Ayuntamiento de Málaga de fecha 30 de enero de 2015, que desestiman las reclamaciones presentadas contra las liquidaciones 2.061.714, 2.039.711, y 2.039.713 giradas en concepto de Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana,.

SEGUNDO.- Contra la mencionada sentencia es interpuesto y sustanciado recurso de



apelación por la Administración con escrito presentado el 27/11/2018, con base a los motivos que se exponen, pidiendo:

1) Estime el recurso indirecto formulado frente a los artículos 8 y 10 de la Ordenanza Fiscal 5 del Excmo. Ayuntamiento de Málaga reguladora del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, por no ser conformes a derecho sobre la base de la clara subordinación de esta norma a la reserva legal que opera para a determinación de la base imponible del impuesto de la que es expresión la regulación contenida en el art. 107 de TRLRHL, en la medida que someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, como ocurre en el presente caso.

2) Como consecuencia de lo anterior, estime el recurso interpuesto frente a las resoluciones del Jurado Tributario del Ayuntamiento de Málaga de fecha 30 de enero de 2015, por no ser conformes a derecho, dejando sin efecto las liquidaciones 2.061.714; 2.039.711 ; y 2.039.713 giradas a mi mandante en concepto de Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, reconociendo a esta parte el derecho a obtener la devolución de los ingresos tributarios indebidamente efectuados por razón de dichas liquidaciones, más los intereses correspondientes calculados desde el día en que se abonaron hasta el día de su efectiva devolución.

3) Subsidiariamente, para el caso de no se estimen los pedimentos anteriores, ni los pedimentos relativos a lo erróneo de la fórmula aplicada por considerar que la interpretación de las reglas de cálculo de la base imponible que establece el art. 107 TRLRHL que hace el Ayuntamiento de Málaga es la única posible, y que, por tanto la fórmula que aplica y el método de cálculo establecido en la ordenanza del Ayuntamiento de Málaga es correcto, dando lugar al gravamen de incrementos de años futuros, se plantee cuestión de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional en relación con las reglas de cálculo de la base imponible del impuesto establecidas en el artículo 107 TRLRHL, dado que si se considerase que esa es la única interpretación posible de las reglas del art. 107 TRLRHL, dicho artículo vulneraría el principio de capacidad económica establecido en el art. 31.1 CE que exige que los impuestos graven una manifestación de riqueza real o potencial, pero no meramente virtuales o ficticias inexpresivas de capacidad económica, que es lo que ocurre al gravar incrementos de años futuros, y en caso de ser estimada dicha cuestión de inconstitucionalidad, con su resultado, reconozca y declare:

Primero: que la ordenanza impugnada, así como las liquidaciones objeto de la misma, no son conforme a Derecho, declarando su anulación.

4) Se condene a la demandada al pago de las costas de ambas instancias.

TERCERO.- La contraparte impugna el recurso con escrito de 21/12/18, exponiendo cuanto tiene por oportuno para pedir sentencia desestimatoria del recurso de apelación interpuesto contra la Sentencia de 31 de octubre de 2018 (nº 386/2018), de dicho Juzgado.

CUARTO.- Elevados los autos y el expediente administrativo, en unión de los escritos presentados, a esta Sala de lo Contencioso-Administrativo y personadas las partes en legal forma sin que ninguna de ellas solicitara vista, conclusiones o prueba, se señaló para



votación y fallo, que tuvo lugar el pasado día cuatro.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº SEIS de Málaga dictó la sentencia nº 386/18, al PO 223/15, que desestima el recurso interpuesto por la parte ahora apelante frente al acuerdo de 30/01/2015 del Jurado Tributario de Málaga, que se desestima 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.

SEGUNDO.-Frente a dicha sentencia la parte apelante alega, en síntesis:

- El acceso al presente recurso a la apelación, atendiendo a la cuantía de las liquidaciones impugnadas, se justifica en la existencia de un recurso indirecto contra la ordenanza fiscal reguladora del IIVTNU del Ayuntamiento de Málaga, recurso indirecto que mi mandante ya apuntó desde su escrito de interposición y que posteriormente se mantuvo y desarrolló en el escrito de demanda, por entender que la Ordenanza aprobada por el Ayuntamiento resulta ilegal al entrar en contradicción con el principio de capacidad contributiva consagrado en el art. 31.1 de CE.

Dicho recurso indirecto no es arbitrario ni caprichoso, ni se pretende con él ningún abuso procesal, como parece haber entendido el Juzgador, sino que se plantea por mi mandante en su derecho de defensa, formulando una pretensión legítima prevista en la Ley reguladora de la presente Jurisdicción, concretamente en el art. 26 LJCA.

Además, el recurso indirecto planteado por mi mandante cumple con lo exigido para la formulación del mismo por nuestra jurisprudencia y que resume la Sentencia del Tribunal Supremo de 10 de diciembre de 2002 (rec. 1345/2000): (..).

Por tanto, la exigencia fundamental del recurso indirecto está constituida por la existencia, y su manifestación, de una relación de causalidad entre las imputaciones de ilegalidad de la norma y de disconformidad a Derecho del acto de aplicación, lo que ha sido alegado, desarrollado y acreditado por mi mandante durante la sustanciación del presente recurso, careciendo por tanto de fundamento las acusaciones realizadas por ese Juzgador en el Fundamento de Derecho

Sexto de la Sentencia ahora recurrida.

En cualquier caso, entendemos que los motivos que llevan a las partes a incluir en sus demandas determinadas pretensiones deben ser indiferentes para el juzgador, cuya labor consiste en dirimir la controversia suscitada en el proceso, estimando o desestimando motivadamente los pedimentos de la demanda, siendo las partes libres para formular sus demandas siguiendo la estrategia legal y/o procesal que estimen más conveniente a sus intereses, sin que ello implique que se esté actuando en contra de la buena fe procesal, por mucho que ese Juzgador no los comparta.

A mayor abundamiento, y a fin de hacer notar a ese Juzgador lo erróneo, injusto e



infundado de la acusación contra esta parte que realiza en el Fundamento de Derecho Séptimo de su

Sentencia al manifestar que se formula una impugnación indirecta de “escaso recorrido”, ponemos en conocimiento de ese Juzgado que la Sala de lo Contencioso-Administrativo de Málaga del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con fecha 14 de diciembre de 2017, dictó Sentencia en el Recurso de Apelación 415/2017, en el que fueron partes igualmente mi mandante y el Ayuntamiento de Málaga, que estimó el recurso de apelación interpuesto por esta parte, revocando la Sentencia dictada por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo no 3 de Málaga, estimando el recurso indirecto formulado frente a los artículos 8.2 y 10.1 de la Ordenanza Fiscal 5 del Excmo. Ayuntamiento de Málaga reguladora del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, cuya redacción es equivalente a los art. 107.4 y 107.2 TRLRHL respectivamente, que anula por no ser conformes a derecho, únicamente en la medida que sometan a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, Sentencia que devino firme al no haber sido recurrida por el Ayuntamiento de Málaga.

Acompañamos como Documento nº 1 copia de la Sentencia antes mencionada.

- Impugnación indirecta de la Ordenanza fiscal reguladora del IIVTNU aprobada por el Ayuntamiento de Málaga.

La Sentencia apelada omite cualquier motivación o fundamento jurídico para desestimar la impugnación indirecta de la Ordenanza realizada por mi representada y rechazar el planteamiento de una cuestión de legalidad sobre la misma, limitándose, dicho sea en términos de estricta defensa, a “reprender” a mi mandante por lo que considera “un intento extralimitado

De este modo, la pretensión de mi mandante, legítimamente formulada y ajustada a la legalidad, de que se estime la ilegalidad de la Ordenanza Reguladora del Impuesto Municipal de Plusvalía aprobada por el Ayuntamiento de Málaga, de la impugnación indirecta formulada únicamente en aras de alcanzar el recurso de apelación que no le correspondía” añadiendo que incurre “palmariamente, en una actuación procesal bastante alejada de la buena fe procesal”, por lo que rechaza la pretensión, sin ninguna motivación simplemente por estimar “que con dicha impugnación indirecta se está procurando artificiosa y fraudulentamente un acceso al recurso de apelación...”

Las acusaciones anteriores, además de atentar al derecho de defensa de mi mandante, resultan inciertas e infundadas puesto que, como hemos manifestado en la alegación previa anterior, la Ordenanza Municipal Reguladora del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana aprobada por el Ayuntamiento de Málaga, en un caso idéntico al presente recurso, ya ha sido anulada por la Sala de Málaga de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, en Sentencia dictada con fecha 14 de diciembre de 2017 en el Recurso de Apelación 415/2017, en cuyo fundamento de derecho quinto se establecía: (...).

De este modo, como ya ocurrió en el supuesto antes referido, debe estimarse la impugnación indirecta de la Ordenanza formulada por mi representada, al haberse declarado inconstitucionales y nulos los art. 107 y 110.4 TRLRHL por el Pleno del Tribunal Constitucional en su Sentencia no 59/2017 de fecha 11 de mayo de 2017, por la que se resuelve la Cuestión de Inconstitucionalidad no 4864-2016 promovida por el



Juzgado de lo Contencioso- Administrativo no 1 de Jerez de la Frontera, en relación con el art. 107 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), por lo que los mismos han sido expulsados del ordenamiento jurídico por el Tribunal Constitucional "ex origine", esto es, desde su origen, desde que se aprobaron, lo que equivale a que es como si dichos artículos nunca hubiesen existido en el ordenamiento jurídico, en consecuencia al haberse aprobado la Ordenanza Fiscal en base a unos artículos que han sido expulsados desde el inicio del ordenamiento jurídico, y conteniendo dicha Ordenanza una reproducción casi exacta de los mismos, resulta que la Ordenanza es contraria al ordenamiento jurídico, y por tanto también sería nulo el derecho adquirido por el Ayuntamiento para el cobro del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos (a través de la emisión de las liquidaciones giradas en aplicación de dicha Ordenanza) por carecer de los requisitos esenciales para la adquisición de tal derecho de cobro por ese Ayuntamiento de Málaga.

Dicha Sentencia del TC no 59/2017 de fecha 11 de mayo, fue dictada con posterioridad a la formalización de la demanda por mi representada, que tuvo lugar en marzo de 2016, aunque ya fue alegada por esta parte en su escrito de conclusiones y es además de aplicación al presente supuesto, además de por ser posterior a nuestro escrito de demanda, en virtud del principio "iura novit curia".

- Infracción de la doctrina del Tribunal Constitucional en relación con los artículos 104 y 107 tRLRHL. Incongruencia interna de la sentencia. nulidad de la ordenanza y las liquidaciones.

1.- Error en la interpretación de la sentencia del pleno del tribunal constitucional no 59/2017 de fecha 11 de mayo de 2017.

La Sentencia apelada inicia su fundamentación jurídica citando en el Fundamento de Derecho Tercero a la Sentencia dictada en los autos de PO 178/2014 por el Juzgado de lo Contencioso- Administrativo no 2 de Málaga (aunque la Sentencia se refiere erróneamente a ella como dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo no 6), Sentencia que el Juzgado considera "realmente ilustrativa y aplicable al caso".

En relación con lo anterior, interesa a esta parte destacar que dicha Sentencia ha sido dictada en un procedimiento en el que también ha sido parte mi mandante como recurrente, pero lo que se debatió en aquel procedimiento no guarda relación alguna con lo que es objeto de debate en el presente procedimiento, pues lo que se discutía en el recurso PO 178/2014 era determinar la adecuación a derecho de la fórmula de cálculo empleada por el Ayuntamiento de Vélez- Málaga para calcular la base imponible del impuesto de plusvalía municipal, sin que se discutiera en el mismo sobre la ausencia de incremento del valor de los terrenos y de ganancia patrimonial para la recurrente y por tanto sobre la realización o no del hecho imponible del impuesto de plusvalía, como ocurría en el presente supuesto.

Además, a fin de ilustrar a ese Juzgador sobre el particular, hacemos constar que dicha Sentencia fue apelada por mi mandante ante la Sala de Málaga de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, dando lugar al Recurso de Apelación no 2300/2015, en el que se dictó Sentencia por el TSJA no 2375/2017 con fecha 30 de noviembre de 2017

estimando el recurso formulado por mi mandante y revocando la Sentencia dictada por el



Juzgado de Instancia en el referido PO 178/2014, señalando: (...).
Efectivamente, la conocida Sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional no 59/2017, ha declarado que los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4 del TRLRHL son inconstitucionales y nulos, en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor, al no contemplar dichos preceptos los supuestos de inexistencia de incremento o existencia de decremento. Pero no sólo eso, sino que además el Tribunal Constitucional en el Fundamento Quinto de dicha sentencia, justo antes del fallo, aclara expresamente el alcance del fallo que recoge a continuación, haciendo tres precisiones, transcribiéndose a continuación únicamente la última de ellas, al objeto de no extendernos demasiado, al ser la de interés a efectos del presente recurso, por tratarse de la que declara que dichos artículos quedan expulsados del ordenamiento jurídico "ex origine", esto es, desde su origen, es decir, como si nunca hubiesen existido: (...).

Por tanto, el Tribunal Constitucional en dicha Sentencia, además de avalar la jurisprudencia anterior de la mayoría de los Tribunales Superiores de Justicia que venían declarando la nulidad de las liquidaciones del IIVTNU por inexistencia de incremento, va más allá y declara que los referidos preceptos (arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4 TRLRHL) quedan expulsados del ordenamiento jurídico "ex origine", esto es, desde su origen, como si dichos preceptos nunca hubiesen existido, por lo que, ante la subordinación de la Ordenanza Fiscal a la reserva legal que opera para la determinación de la base imponible del impuesto de la que es expresión la regulación contenida en el art. 107 de TRLRHL y al ser los artículos 8 y 10 de la Ordenanza Fiscal una transcripción casi literal de los arts. 107.1 y 107.2 TRLRHL, lógicamente al haber sido expulsados del ordenamiento jurídico los arts. 107.1, 107.2 y 110.4 TRLRHL también deben entenderse expulsados de la Ordenanza los artículos 8.1, 8.2 y 10 de la misma y, al haber sido estos artículos expulsados del ordenamiento jurídico, debe necesariamente acordarse la anulación de la Ordenanza y de las liquidaciones emitidas en aplicación de la misma, sin necesidad de reexaminar la existencia o no de incremento, al haber sido aprobada en aplicación de preceptos expulsados del ordenamiento jurídico "ex origine"

2.- Imposibilidad de una interpretación salvadora de la Ordenanza fiscal.

La Sentencia apelada, en su Fundamento de Derecho Cuarto, se refiere y transcribe la antes citada STC no 59/2017, de 11 de mayo, concretamente reproduce los Fundamentos Tercero y siguientes de la misma, para posteriormente, en el Fundamento de Derecho Quinto, aplicar dicha Sentencia al caso concreto, entendiéndose que no es posible una concepción extensiva de la inconstitucionalidad del pronunciamiento del Tribunal Constitucional.

No obstante, la posibilidad de una interpretación de la norma conforme a la Constitución fue planteada ante el TC tanto por la Abogacía del Estado como por los Servicios Jurídicos de la Diputación Foral de Vizcaya y de Alava. Sin embargo el Tribunal Constitucional, tanto en la Sentencia no 26/2017, de 16 de febrero de 2017, como en la Sentencia no 37/2017 de 1 de marzo de 2017 (que aunque referidas a artículos de las normas forales tienen idéntica redacción que la legislación estatal), negó la posibilidad de asumir una interpretación salvadora de la norma, argumentando el TC que dicha interpretación salvadora no es posible al no contemplar la norma los supuestos de inexistencia de incremento o existencia de decremento, y que lo contrario equivaldría a



dejar al arbitrio del aplicador (los entes locales en vía de gestión o los órganos judiciales en vía de revisión), tanto la determinación de los supuestos en los que nacería la obligación tributaria, como también la forma de determinar el posible incremento o decremento, lo que convertiría en última instancia a los órganos judiciales en “liquidadores” del IIVTNU, violando no sólo el principio de reserva de ley en materia tributaria, sino también el principio de seguridad jurídica, pues haría depender la procedencia o no de la liquidación del criterio de cada órgano judicial.

Así la Sentencia del TC no 26/2017, de 16 de febrero de 2017 en su Fundamento de Derecho 6o declaró lo siguiente sobre la imposibilidad de una interpretación salvadora de la norma: (...)

En el mismo sentido se vuelve a manifestar el Pleno del Tribunal Constitucional en su Sentencia no 37/2017, de 1 de marzo de 2017 en su FD Cuarto, remitiéndose a lo ya manifestado en su anterior sentencia no 26/2017 de 16 de febrero, declarando lo siguiente: (...)

En la cuestión de inconstitucionalidad no 4864/2016, resuelta por la STC no 59/2017 de 11 de mayo, la Abogacía del Estado insistió de nuevo en la “interpretación salvadora” de la norma, no obstante el Pleno del TC en el fundamento de derecho cuarto de su Sentencia no 59/2017, reiteró la anterior doctrina constitucional (imposibilidad de interpretación salvadora) y volvió a rechazar dicha interpretación salvadora, insistiendo en lo ya declarado en sus Sentencias no 26/2017 y no 37/2017, aclarando además la STC 59/2017, justo antes del fallo, el alcance de la declaración de inconstitucionalidad conforme al párrafo transcrito en la página 3 de esta demanda al que de nuevo nos remitimos: “c) Una vez expulsados del ordenamiento jurídico, ex origine, los arts. 107.2 y 110.4 LHL, en los términos señalados,

Por tanto, la Ordenanza fiscal ha de ser anulada al haber sido aprobada en aplicación de preceptos expulsados “ex origine” (desde el origen) del ordenamiento jurídico por el TC en su Sentencia no 59/2017 de 11 de mayo, y como consecuencia de lo anterior, deberán anularse las liquidaciones emitidas en aplicación de la misma, pues no cabe el reexamen de las mismas al no existir parámetro legal para ello, no pudiendo entenderse que la nulidad de dichos preceptos esté condicionada a que se pruebe o no en cada caso que ha existido una minoración del valor del terreno, en cuyo caso se convertiría al órgano judicial en “liquidador”, sino que la nulidad de dichos preceptos (107.1, 107.2 a) y 110.4 del TRLRHL) es plena, sin condicionarla a la prueba de la minoración del valor del terreno.

Así lo han puesto de manifiesto dos Sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, la primera la Sentencia no 512/2017, de 19 de julio de 2017 (recurso 783/2016) y la segunda la Sentencia no 577/2017 de 21 de julio de 2017 (recurso 805/2016). En la Sentencia de 19 de julio de 2017, después de transcribir el último párrafo, apartado c) del fundamento de derecho quinto de la STC 59/2017, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid señala que no es posible el reexamen de las liquidaciones pues se dejaría su determinación al arbitrio del aplicador: (...)

Esta denominada “teoría maximalista”, que simplemente aplica y acata la imposibilidad de una interpretación salvadora de la norma declarada por el TC (SSTC no 26/2017, 37/2017 y 59/2017), ha de ser aplicada incluso pese a la Sentencia del Tribunal Supremo



de 9 de julio de 2018 (no 1163/2018) que interpreta la STC no 59/2017, pues como ha declarado recientemente el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo no 9 de Madrid en su sentencia de 19 de julio de 2018 (sentencia no 201/2018), copia de la cual se acompaña al presente recurso como DOCUMENTO No 2, dicha Sentencia del Tribunal Supremo de 9-07-2018 (STS) es incompatible con la STC 59/2017, pues lo que establece el TS es una interpretación salvadora de la norma que es lo que expresamente rechazó el TC, siendo contradictorio que un precepto declarado inconstitucional pueda considerarse vigente y seguir aplicándose.

En base a ello, en la citada sentencia el JCA no 9 de Madrid estima el recurso y anula la liquidación del IIVTNU recurrida por el administrado, no pretendiendo reinterpretar lo que quiso decir el TC, sino pretendiendo tan sólo aplicar la STC 59/2017 de acuerdo con su propia literalidad y atendiendo a sus términos gramaticales, pues declara nulos los artículos del TRLRHL y, además aclara que no cabe una interpretación salvadora de los mismos.

La STS 9-07-2018 apunta cómo hay que interpretar la STC 59/2017: procede la liquidación del IIVTNU salvo que el sujeto pasivo acredite que no ha existido incremento de valor, y ello porque el TS interpreta erróneamente, a juicio del JCA no 9 de Madrid y del STSJ de Navarra, y también a juicio de esta parte, el añadido que a la declaración de nulidad se hace en el fallo de la STC 59/2017, precisando que tal nulidad lo es "únicamente en la medida que someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica", que no es sino una traslación al fallo de la explicación dada en el fundamento jurídico 5.a) y c) sobre la causa de nulidad y su alcance.

Así se recoge en la Sentencia del TSJ de Navarra (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 1a) de 6-02-2018, sentencia no 53/2018, en el recurso de casación autonómico no 535/2016 (JT 2018, 160), copia de la cual se acompaña como DOCUMENTO No 3, que aunque referida a la norma foral y a la STC 72/2017, resuelve sobre idéntica cuestión a la de la STS de 9-07-2018, y, reiterando sus sentencias anteriores de 29-10-2017 y 13-09-2017, se refiere al error en la interpretación de dicho añadido de la declaración de nulidad que hace el fallo de las STC.

En discordancia con la interpretación que realiza la STS de 9-07-2018, un precepto declarado inconstitucional y nulo, y expulsado del ordenamiento jurídico "ex origine" no puede recuperarse a través de la interpretación como pretende el TS con la referida reciente sentencia de 9-07-2018, más aún cuando, como ya se ha expuesto anteriormente, dicha interpretación salvadora de la norma fue expresamente rechazada por el TC en sus sentencias no 26/2017 y 37/2017 cuando le fue planteada por la Abogacía del Estado, como por los Servicios Jurídicos de la Diputación Foral de Guipúzcoa y de Alava, como se ha expuesto anteriormente. La Abogacía del Estado, en la cuestión de inconstitucionalidad resuelta por la STC no 59/2017 insistió en la "interpretación salvadora" de la norma, sin embargo el TC volvió a inadmitir dicha interpretación salvadora de la norma, estableciendo que sólo corresponde al legislador regularlo, e insistiendo en lo ya declarado en las SSTC 26/2017 y 37/2017, y aclarando el alcance de la declaración de inconstitucionalidad estableció en su FD 5o el párrafo que ya se ha transcrito anteriormente, al cual nos remitimos: "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...”

Así, manifiesta el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo no 9 de Madrid en su sentencia de 19 de julio de 2018 (sentencia no 201/2018) (DOCUMENTO No 2), que la referida Sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional ha producido un vacío normativo al haber declarado inconstitucional la base imponible del Impuesto de Plusvalía contenida en el art. 107.1 TRLHL, y dicho vacío normativo, por mor del principio de reserva de Ley, se traslada necesariamente a las Ordenanzas Fiscales al no existir precepto legal que ampare la determinación de la Base Imponible, quedando las mismas vacías igualmente de contenido, lo que solo puede suponer la declaración de ilegalidad de las mismas.

Por tanto, tras dichas SSTC no 26/2017, 37/2017 y 59/2017, entiende esta parte que la Ordenanza reguladora del Impuesto de Plusvalía aprobada por el Ayuntamiento de Málaga, y por tanto las liquidaciones emitidas en aplicación de la misma han de ser anuladas, sin necesidad de reexaminar la existencia o no de incremento, al haber sido aprobada en aplicación de preceptos expulsados del ordenamiento jurídico “ex origine”, cuyo resultado no puede ser reexaminado al no existir parámetro legal alguno para ello (comparación de valores escriturados, comparación de valores catastrales, factores de actualización, aplicación de normas de otros impuestos..), sino que la nulidad de dichos preceptos (107.1, 107.2 a) y 110.4 del TRLRHL) es plena al haber sido rechazada por el TC la posibilidad de una interpretación salvadora de la norma, y siendo los artículos 8 y 10 de la Ordenanza reproducción casi literal de los arts. 107.1 y 107.2 TRLRHL, deben entenderse asimismo expulsados del ordenamiento jurídico.

En relación con la interpretación que ha realizado el TS de dicha inconstitucionalidad, como manifiesta el JCA nº 9 de Madrid en su sentencia de 19 de julio de 2018 (sentencia no 201/2018) (DOCUMENTO No 2), el juez está sometido únicamente al imperio de la ley de conformidad con el art. 117.1 CE, y es independiente respecto de cualquier órgano jurisdiccional al momento de decidir (art. 1 LOPJ), y debe resolver de acuerdo en el sistema de fuentes establecido (art. 1.7 C. Civil), por lo que el seguimiento automático de la doctrina emanada del TS no se compadece, en cualquier situación, con dichos preceptos.

El TC es el intérprete supremo de la constitución, con independencia plena, como resulta del art. 164 CE, el art. 5.1. LOPJ y el art. 38 de la LOTC que establece que las sentencias recaídas en procedimientos de inconstitucionalidad tendrán el valor de cosa juzgada, vincularán a todos los Poderes Públicos y producirán efectos generales desde la fecha de su publicación en el Boletín Oficial del Estado.

De conformidad con lo anterior, es importante exponer que jurídicamente es contradictorio que un precepto declarado inconstitucional pueda considerarse vigente, y seguir aplicándose. Y a este resultado parece que se llega si el TC ha fallado con arreglo a lo que interpreta la STS de 9- 07-2018. La STS de 9-07-2018 solo resultaría compatible con la STC 59/2017 (RTC 2017, 59) si esta última hubiera declarado constitucionales los artículos 107.1 y 107.2.a) del TRLRHL (RCL 2004, 602, 670) a condición de que los mismos pudieran ser excepcionados en determinados supuestos. Un precepto declarado inconstitucional, y por tanto expulsado del ordenamiento jurídico, no puede recuperarse a través de la interpretación.

- Ilegalidad en la aplicación de la Ordenanza por no existencia de incremento de valor



del terreno ni de ganancia patrimonial

La Sentencia apelada considera en su Fundamento de Derecho Quinto que no se ha acreditado en el procedimiento, ni siquiera indiciariamente, que no existió incremento de valor de los terrenos en las transacciones que dieron lugar a las liquidaciones del Impuesto de Plusvalía recurridas, entendiendo que mi mandante “no acreditó la realidad ni de decremento ni de falta de incremento”. Considera la Sentencia que, de conformidad con la Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 9 de julio de 2018, corresponde al administrado la carga de probar que el incremento no existió.

A pesar de que entendemos que conforme a lo resuelto por la STC nº 59/2017 no es posible el reexamen de las liquidaciones al haber sido emitidas en aplicación de preceptos expulsados “ex origine” del ordenamiento jurídico, en el presente caso, y en contra de lo que afirma la Sentencia apelada, esta parte sí ha acreditado la pérdida sufrida en la transmisión, mediante el despliegue de una amplia actividad probatoria, por lo que resulta cuanto menos sorpresiva la afirmación contenida en la Sentencia de que mi representada no ha demostrado, ni siquiera de forma indiciaria, la pérdida o decremento, cuando consta aportada a los autos suficiente documentación en orden a acreditar la falta de incremento de valor de los terrenos, como a continuación se acredita.

Mi mandante aportó con su demanda informes de tasación realizados por TINSA, una de las mayores tasadoras de nuestro país, de los que se desprende que los valores del suelo correspondientes a las viviendas objeto de las liquidaciones aquí recurridas, han disminuido entre un 61,94% y 63,91%.

Además de este informe de valoración, mi mandante aportó adenda de justificación de la idoneidad técnica de los informes de valoración anteriores, a fin de ilustrar al Juzgado sobre la metodología utilizada en la elaboración de los mismos.

No obstante, el Juzgador se limita en la Sentencia a valorar la declaración realizada por la perito de TINSA en la vista para la práctica de la prueba testifical-pericial, sin atender al contenido de los informes aportados con la demanda, que parece haber obviado analizar, puesto que en los mismos sí consta la justificación del precio de venta, así como las más de 170 muestras estudiadas por TINSA para realizar su valoración y que se incorporan como Anexo a la Adenda de Justificación de la Idoneidad Técnica.

Entiende el juzgador que esta parte pretendía imponerle nuestra particular visión de las cosas, considerando que nada impide el proceder de las administraciones municipales por usar los índices del Ministerio de Fomento.

Nada más lejos de la realidad, no pretendía esta parte imponer al juzgador una particular visión pericial de las cosas atendiendo a nuestros intereses, sino ilustrar al Juzgador sobre la realidad de la situación económica en que se encontraba nuestro país entre los años 2006 y 2016, de la que el Juzgador parece ser ajeno, y en la que, debido a la profunda crisis económica, el valor generalizado de los inmuebles cayó significativamente hasta derivar en ventas realizadas a pérdidas, como ha ocurrido en el caso de mi mandante, hecho este que se desprende también de las tablas del Ministerio de Fomento que la administración y el propio juzgador parecen entender como más acertadas que los informes de tasación acompañados por mi representada.

Estas tablas del Ministerio de Fomento, fueron aportadas por mi mandante junto con su escrito de conclusiones como Documento nº 1, que consistió en tabla extraída de la



página web del Ministerio de Fomento con los datos de los precios medios de suelo urbano entre los años 2004 y 2013 y en la que también puede observarse claramente que los precios medios del suelo urbano en la provincia de Málaga entre los años 2006 y 2016 han disminuido. No obstante, además de obviar el contenido de los informes de TINSA aportados por mi mandante, tampoco parece haber reparado el Juzgador en el contenido de dicho documento no 1

Pero es más, además de los informes de valoración de TINSA y la tabla del Ministerio de Fomento, acreditativas ambas de la inexistencia de incremento, mi mandante aportó con su demanda las escrituras de compra del suelo y venta de las viviendas que acreditan la pérdida sufrida por mi representada.

Con la documental aportada junto con nuestro escrito de demanda y analizada en el hecho quinto de la demanda, se ha acreditado suficientemente que el precio de venta por metro cuadrado de la viviendas transmitidas no cubre ni siquiera el coste de adquisición del terreno por metro cuadrado de techo de las viviendas que ascendió a 1.868,89 €/m²t.

Si además se suman al referido coste de adquisición del terreno los costes de construcción de las viviendas que se recogen en el Acta de inspección del ICIO realizada por el propio Ayuntamiento de Málaga (folios 275 a 280 y 544 a 549 del EA), resulta un coste total por metro cuadrado de techo de vivienda de 3.477,55 €/m²t, importe muy superior al precio de venta de las viviendas no 19, 37 y 39 transmitidas objeto de las liquidaciones aquí recurridas tal y como se expone en el escrito de demanda al cual nos remitimos. Y ello sin tener en cuenta otros gastos relativos a la construcción de dichas viviendas que no se integran en la base imponible del ICIO y por lo tanto no están incluidos en la referida Acta de Inspección del ICIO, tales como honorarios profesionales, gastos generales y beneficio industrial, y que incrementarían aún más el coste de construcción de dichas viviendas.

No obstante, la Sentencia apelada no realiza ninguna referencia a dichos documentos, ni los estudia ni siquiera los nombra, habiéndose obviado completamente por el Juzgador.

Por tanto, entiende esta parte que yerra la Sentencia al considerar que no se ha probado, ni siquiera de forma indiciaria, la pérdida o decremento a la que se refiere la STC 59/2017.

- Subsidiaria impugnación de la ordenanza por error de la fórmula matemática aplicada. infracción del artículo 31.1 de la CE y de la jurisprudencia en relación con la interpretación de los arts. 104.1 y 107 TRLRHL.

El segundo motivo de impugnación consiste en el error de la fórmula matemática empleada por el Ayuntamiento de Málaga para calcular la base imponible del IIVTNU y que es sustancialmente el motivo en el que se fundamenta nuestra impugnación indirecta de la ordenanza reguladora del impuesto por entender que la misma es contraria a derecho por omisión al pretender que operen como método unívoco de cálculo los elementos que, según mandato del legislador, únicamente deberían tenerse en cuenta para establecer la forma del cálculo de la base imponible del impuesto, dando lugar a que se grave el incremento de valor de años futuros.

Lo que pretende esta parte en su demanda, y con su impugnación indirecta de la ordenanza fiscal reguladora del impuesto de plusvalía, es que se grave el incremento que ha tenido el inmueble durante el tiempo en que el mismo permaneció en el patrimonio del sujeto pasivo, y no el incremento que corresponde a años posteriores, que es lo que se



consigue con la fórmula de cálculo aplicada por el Ayuntamiento para calcular la base imponible.

Efectivamente, la fórmula aplicada por el Ayuntamiento lo que hace es calcular un incremento de años futuros y sucesivos, en lugar de un incremento de los años pasados durante los cuales el inmueble ha permanecido en el patrimonio del sujeto pasivo que es lo que grava este impuesto, gravando un incremento ficticio, incumpliendo lo ordenado en los artículos 104.1 y 107.1 del TRLRHL que establecen claramente que lo que ha de gravar el IIVTNU es el incremento del inmueble durante los años pasados, esto es, durante los años en los que ha permanecido en el patrimonio del sujeto pasivo, violando igualmente el principio de capacidad económica establecido en el art. 31 CE, por haber sido calculadas incorrectamente, gravando una capacidad económica puramente ficticia, de años "futuros".

¿Y por qué decimos que calcula el incremento de años futuros?, porque la fórmula que aplica el Ayuntamiento, al aplicarse sobre el valor del terreno a efectos del IBI en el momento de la transmisión, sin restarle el valor que tenía cuando se adquirió, sin deflactarlo, obviamente provoca que se grave ese valor hacia adelante, hacia el futuro, y no durante el tiempo en que el inmueble ha estado en el patrimonio del sujeto pasivo. Es bien sencillo, si se toma ese valor final del momento de la transmisión y se multiplica por el porcentaje de incremento correspondiente establecido en la ordenanza municipal y por el número de años en que el bien permaneció en el patrimonio del sujeto pasivo ($\text{Base Imponible} = \text{Valor IBI} \times \text{no de años} \times \% \text{ incremento}$), resulta obvio que se parte de ese valor hacia el futuro y no hacia atrás, tal y como consta detalladamente analizado en nuestro escrito de demanda.

La Sentencia desestima esta pretensión entendiéndose 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.

No obstante, entendemos que la fórmula que se propone en el escrito de demanda no se aparta de lo dispuesto en la Ley de Haciendas Locales, pues el art. 107 del TRLRHL no dice que haya de hacerse una multiplicación directa del número de años por el porcentaje de incremento, que es lo que los Ayuntamientos aprueban en sus Ordenanzas, sino que el art. 107 TRLRHL se limita a establecer los dos elementos que "habrán de tenerse en cuenta" para la determinación de la base imponible del impuesto, pero no dice que esos dos elementos "tengan que multiplicarse" que es lo que interesadamente interpretan los Ayuntamientos al aprobar en sus Ordenanzas la referida fórmula errónea y contraria por omisión, ya que pretende que operen como método unívoco de cálculo los dos elementos que, según mandato del legislador, únicamente deberían "tomarse en cuenta", a fin de obtener una mayor recaudación.

La acreditación de la adecuación de dicha fórmula de cálculo a los art. 104.1 y 107.1 TRLRHL consta en el hecho sexto de la demanda formulada por mi presentada, a la que nos remitimos para evitar reiteraciones.

Además, no se trata de una fórmula que haya sido estimada únicamente por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo no 1 de Cuenca, sino que la Sentencia no 366/2010 dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo no 1 de Cuenca, con fecha 21 de septiembre de 2010, (P.O. no 37/2010), fue posteriormente confirmada por el Tribunal



Superior de Justicia de Castilla la Mancha en Sentencia no 85/2012 de fecha 17 de abril de 2012 (rec. apelación no 393/2010), y el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo no 1 de Cuenca, reiteró posteriormente el mismo criterio sobre el error de la fórmula aplicada en sus sentencias no 73/2014, de 4 de marzo de 2014 (PA 414/2013) y no 11/2015, de fecha 20 de enero de 2015 (PA 497/2014).

Del mismo modo lo ha entendido el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en su Sentencia de 11 de marzo de 2015.

Finalmente, resulta que la cuestión sobre la fórmula ha sido además resuelta por el Tribunal Supremo como máximo intérprete de la legalidad ordinaria, en su reciente Sentencia núm. 1102/2017 de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 21 de junio de 2017 (casación 1210/2015) en la que el TS, si bien declara no haber lugar al Recurso de Casación en Interés de Ley planteado por el Ayuntamiento de Cuenca, aborda la cuestión relativa a la fórmula de la forma siguiente: (...)

Estas tres recientes Sentencias del TC (STC 26/2017, 37/2017 y 59/2017) a las que se remite el TS, han señalado que es inconstitucional gravar rentas irreales y ficticias por contradecir ello el principio de capacidad económica que garantiza el art. 31.1 CE. En concreto, el Pleno del Tribunal Constitucional, en su Sentencia de fecha 11 de mayo de 2017 (STC 59/2017), resolviendo la cuestión de inconstitucionalidad número 4864-2016 promovida por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 1 de Jerez de la Frontera, establece lo siguiente: (...)

En el Recurso de Casación resuelto por la referida sentencia del Tribunal Supremo de 21 de junio de 2017 (casación 1210/2015), el Ayuntamiento de Cuenca pretendía que se declarase correcta, y como doctrina legal, su particular interpretación del artículo 107 TRLRHL, conforme a la siguiente fórmula: $\text{Plusvalía} = (\text{Valor del suelo}) \times [(\text{número de años}) \times (\% \text{ de incremento})]$, cuestión que desestima nuestro TS, al considerar que las recientes Sentencias dictadas por el TC (STC 26/2017, 37/2017 y 59/2017) impiden estimar dicha doctrina legal solicitada por el Ayuntamiento de Cuenca debido, según señala el TS, a que la doctrina constitucional fijada por el TC en dichas tres sentencias respecto del IIVTNU desde la perspectiva del principio de capacidad económica, es “muy distinta” a la que propone el Ayuntamiento de Cuenca.

Con ello el TS viene a considerar en definitiva que no es correcta la fórmula aplicada por el Ayuntamiento de Cuenca para calcular la base imponible del IIVTNU en su interpretación particular del art. 107 del TRLRHL, que es la misma fórmula que aplican todos los Ayuntamientos, manifestando el TS que la doctrina propuesta por el Ayuntamiento es distinta a la doctrina constitucional establecida por el TC en las citadas tres recientes sentencias. La fórmula es incorrecta porque grava el incremento de años futuros y no de los años pasados, sometiendo así a tributación una renta “irreal” y ficticia, entendiendo así el TS que es correcto el criterio establecido por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo no 1 de Cuenca en su sentencia de fecha 20 de enero de 2015 (objeto del recurso de casación) reiterando sus anteriores no 73/2014, de 4 de marzo (PA 414/2013) y no 366/2010, de 21 de septiembre (PO 37/2010).

Así pues, al calcularse las liquidaciones objeto del presente recurso conforme a una Ordenanza que referencia el incremento de valor como un porcentaje del valor del terreno



al momento de la transmisión, se está incurriendo en un importante error, que tiene efectos en la determinación de la cuota tributaria, y que afecta al contenido de las liquidaciones emitidas, motivo por el cual la Ordenanza y las liquidaciones emitidas en aplicación de la misma deben ser anuladas, al incurrir en un defecto de índole material.

Finalmente, en relación con la adecuación de la fórmula de cálculo de la base imponible del Impuesto de Plusvalía prevista en la Ordenanza aprobada por el Ayuntamiento, el Tribunal Supremo, mediante Auto de fecha 11 de diciembre de 2017, ha admitido a trámite el Recurso de Casación nº 4372/2017 (que acompañamos como DOCUMENTO No 4), preparado contra la Sentencia de 01-06-2017 dictada por la Sección 4a de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de la Comunidad Valenciana en relación a liquidaciones tributarias giradas en concepto de Impuesto sobre el Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana, por entender que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión relativa a la cuantificación de la base imponible, ante la manifiesta contradicción de la sentencia impugnada con la doctrina que establece el Tribunal Superior de Justicia de Castilla la Mancha, en su sentencia de 17 de abril de 2012 que declaró que el art. 107 del TRLHL (RCL 2004, 602) debe interpretarse conforme a la siguiente fórmula: "Plusvalía = valor final x número de años x coeficiente de incremento dividido entre 1+ (número de años x coeficiente de incremento)", recurso de casación que hasta la fecha no ha sido resuelto.

Llegados a este punto, consideramos necesario realizar una aproximación a los conceptos de defecto formal o material, a los efectos de determinar si en el presente supuesto nos encontramos ante un mero defecto formal o ante un defecto material.

Para ello, resulta clarificadora la Resolución 1/2010, de 24 de noviembre, del TEAC, que establece lo siguiente: (...)

TERCERO.- A la anterior argumentación opone la parte apelada, en síntesis:

- Inadmisión del presente recurso de apelación.

aunque la recurrente ha interpuesto el recurso de apelación basándose en la impugnación indirecta de la ordenanza fiscal municipal reguladora del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos respecto a varias liquidaciones

1. Existe cosa juzgada: esta Sala dictó la Sentencia nº 2.511/2017, de fecha 14 de diciembre del 2017, por la que se estimó el recurso de apelación interpuesto por esta misma recurrente, Sociedad Azucarera Larios. S.A. con el siguiente fallo:

"1) Se estima el recurso indirecto formulado frente a los artículos 8.2 y 10.1 de la Ordenanza Fiscal 5 del Excmo. Ayuntamiento de Málaga reguladora del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana/ que se anulan por no ser conformes a derecho únicamente en la medida que sometan a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica"

Por lo tanto, no tiene ningún sentido volver a plantear la misma cuestión sobre la que ya se pronunció la Sala del TSJ anulando dichos artículos en la medida que sometan a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica. En el mismo sentido que la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017 así como la Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2018.

2. Respecto de las liquidaciones por plusvalía que son el verdadero objeto de este



recurso, no son susceptibles de recurso de apelación, dada la cuantía de las mismas, sin que la suma de ellas, ascendente a 20.912,33 € (que tampoco procedería suma graminiis) llegue al mínimo de 30.000 € fijado por la LJCA.

En este sentido, ha sido muy claro el Juzgador a quo, en el Fundamento de Derecho Sexto, al decir que atendida la cuantía real de los actos administrativos impugnados no procede el acceso al recurso de apelación; por lo que limita la admisibilidad de este recurso a la cuestión de legalidad de dicha Ordenanza Fiscal. Insistiendo en ello en el Fallo:

Por lo que solicitamos sea confirmada la Sentencia de instancia, la cual llega a la conclusión razonada de desestimar el recurso interpuesto contra las dos resoluciones y las liquidaciones identificadas en los antecedentes girada por el Ayuntamiento de Málaga en concepto de IVTNU.

CUARTO.- La sentencia apelada, tras sintetizar las alegaciones de las partes, fundamenta la desestimación del recurso diciendo:

“...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: (...)

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: (...)

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 trata 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. ..."

QUINTO.- Esta Sala dictó sentencia el 14 de diciembre de 2017, en el Recurso de Apelación 415/2017, ya firme, que en relación con el recurso indirecto dirigido frente a los artículos 8.2 y 10.1 de la Ordenanza Municipal de Málaga reguladora del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, también impugnada en los presentes autos, declara su nulidad en cuanto se aplica a situaciones en la que no existe incremento patrimonial.

Por tanto, sobre la cuestión existe cosa juzgada y el presente recurso carece de objeto.

Ahora bien, si bien en ese punto el recurso carece de objeto, no ocurre lo mismo respecto la incidencia que esa nulidad tenga sobre las liquidaciones objeto de autos, basadas en esos artículos, puesto que la impugnación indirecta de disposiciones generales debe fundarse, y se funda en autos, en una relación causal acto-reglamento, que significa que solo en la medida en que el acto directamente impugnado responda a la aplicación de una disposición general ilegal, podrá criticarse mediatamente el reglamento aplicado.

La STS de 11 de junio de 2001, (rec. 2810/96) afirma que *"Es sabido, y esta Sala lo ha repetido en numerosas sentencias, que excusan de su cita concreta, que en los recursos indirectos lo que se impugna son los actos administrativos singulares, que pueden ser anulados, si las disposiciones aplicadas no son conformes a Derecho, pero estas disposiciones no se anulan, es decir no se expulsan del Ordenamiento jurídico, sino que simplemente no se aplican en el caso concreto, remontándose el juzgador a la norma legal de rango superior, o sea la infringida, que es ciertamente la que se aplica al caso."*

Insiste la TS de 10 de diciembre de 2002 (rec. 1345/2000): *"Al impugnar un acto administrativo que hace aplicación de una norma reglamentaria cabe, ciertamente, impugnar también ésta, pero sólo en tanto en cuanto la ilegalidad de dicha norma sea causa, o una de las causas, en que se funda la imputación de la desconformidad a Derecho del acto recurrido. Así se desprende con claridad suficiente de lo que se dispone en los artículos 26 y 27 de la Ley de la Jurisdicción, siendo tal límite, además,*



consecuencia del dato normativo de que la impugnación directa de Reglamentos está sujeta a un plazo hábil para ello. Ha de haber, pues, una relación de causalidad entre las imputaciones de ilegalidad de la norma y de desconformidad a Derecho del acto de aplicación. Por tanto, en la llamada impugnación indirecta de Reglamentos no cabe formular en abstracto, sin esa conexión con el acto administrativo directamente impugnado, imputaciones de ilegalidad de la norma reglamentaria. Estas imputaciones de ilegalidad en abstracto, precisamente por respeto a aquel plazo, deben ser inadmitidas, desestimando, en consecuencia, la pretensión de declaración de nulidad de la norma".

De modo que al caso de autos, debe solventarse si la aplicación de esos artículos en las liquidaciones realizadas ha conducido a resultados al principio de capacidad económica. Y como los artículos 8.2 y 10.1 de la Ordenanza Fiscal son reproducción prácticamente mimética el contenido del art. 107 de la LRL, es de aplicación la doctrina establecida al efecto por el TC y el TS.

El significado y alcance de la STC de 11 de mayo de 2017, ha sido estudiado por el TS, en sentencias, entre otras, de 9/07/2018 (RC 6226/2017) o de 18/07/2018 (RC 4777/2017), a establecido la doctrina que los arts. 107.1 y 107.2 a) LRL padecen solo una inconstitucionalidad y nulidad parcial, puesto que son constitucionales y resultan plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar, por cualquiera de los medios de prueba admisible en Derecho, que la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título (o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos), no ha puesto de manifiesto un incremento de su valor o, lo que es igual, una capacidad económica susceptible de ser gravada con fundamento en el art. 31.1 CE. 2º El art. 110.4 LRL, sin embargo, es inconstitucional y nulo en todo caso (inconstitucionalidad total) porque, como señala la STC 59/2017, «no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene», o, dicho de otro modo, porque «impide 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)». Esa nulidad total posibilita que los obligados tributarios puedan probar, desde la STC 59/2017, la inexistencia de un aumento del valor del terreno ante la Administración municipal o, en su caso, ante el órgano judicial y, en caso contrario, es la que habilita la plena aplicación de los arts. 107.1 y 107.2.a) LRL. Ahora bien, si las referidas sentencias determina que la carga de la prueba de la inexistencia de incremento patrimonial a los obligados tributarios, también especifican como pueden probarlo.

Así la STS núm. 1163/2018 de 9 julio, dice en su FD 5º:

"...2.- Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo (a) ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas [cuyo valor probatorio sería equivalente al que atribuimos a la autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en los fundamentos de derecho 3.4 de nuestras sentencias



de 23 de mayo de 2018 (RRCA núms. 1880/2017 y 4202/2017), de 5 de junio de 2018 (RRCA núms. 1881/2017 y 2867/2017) y de 13 de junio de 2018 (RCA núm. 2232/2017] ; (b) optar por una prueba pericial que confirme tales indicios ; o , en fin , (c) emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU... ” .

La sentencia en el mismo FD añade, las consecuencias que comporta aportar la aportación de escrituras públicas, que es cargar a la Administración con la prueba de acreditar que el precio consignado en las mismas es simulado o no se adecúa a la realidad:

“...3.- Aportada -según hemos dicho, por cualquier medio- por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, deberá ser la Administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones para poder aplicar los preceptos del TRLHL que el fallo de la STC 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía. Contra el resultado de la valoración de la prueba efectuada por la Administración en el seno del procedimiento tributario correspondiente, el obligado tributario dispondrá de los medios de defensa que se le reconocen en vía administrativa y, posteriormente, en sede judicial. En la vía contencioso- administrativa la prueba de la inexistencia de plusvalía real será apreciada por los Tribunales de acuerdo con lo establecido en los artículos 60 y 61 LJCA y, en último término, y tal y como dispone el artículo 60.4 LJCA , de conformidad con las normas del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil”

El valor probatorio de las escrituras públicas, en cuanto a los precios en las mismas indicado, y las consecuencias sobre la carga de la prueba, en el sentido que la Administración tiene que justificar, antes de comprobar, que hay algo que merezca ser comprobado, esto es, verificado en su realidad o exactitud por ser dudosa su correspondencia con la realidad. En este caso, tiene que justificar por qué no acepta el valor declarado, incredulidad que, a su vez, involucra dos facetas distintas: la primera sería la de suponer que el precio declarado no corresponde con el efectivamente satisfecho, lo que daría lugar a una simulación relativa cuya existencia no puede ser, desde luego, presumida, sino objeto de la necesaria prueba a cargo de la Administración que la afirma; la segunda faceta, distinta de la anterior, consiste en admitir que el valor declarado como precio de la compraventa es el efectivamente abonado, pero no corresponde con el valor real, que es cosa distinta. En este caso, también tendría que justificar la Administración la fuente de esa falta de concordancia.

En palabras de la STS de 13 de junio de 2018 (RCA núm. 2232/2017), que es una a las que se remite la sentencia antes transcrita:

“...3.4. La presunción de que gozan las autoliquidaciones tributarias .

a) Según lo dispuesto en el artículo 108.4 LGT, relativo a las presunciones en materia tributaria: “...4. Los datos y elementos de hecho consignados en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios se presumen ciertos para ellos y sólo podrán rectificarse por los mismos mediante prueba en contrario”.

b) Si bien, en una primera aproximación, el sentido de tal presunción legal podría ser, según su tenor literal, el de que tales datos y elementos no puedan ser desmentidos o rectificadas por los obligados tributarios en aquello en que les sean perjudiciales -lo cual



se desenvolvería en ámbito del principio de buena fe y en el la vinculación a los actos propios como manifestación de éste-, no cabe desdeñar que tales autoliquidaciones contengan también una verdad presuntiva de lo que en ellas se declara o afirma, incluso en lo favorable, en tanto no podemos desconocer que, en un sistema fiscal como el nuestro que descansa ampliamente en la autoliquidación como forma preponderante de gestión, sólo reconociendo tal valor de presunción, respaldado por la ley, un acto puramente privado puede desplegar sus efectos en el seno de una relación jurídico fiscal de Derecho público sin que intervenga para ello, de un modo formal y explícito, la Administración. Esto es, una autoliquidación que contenga un ingreso se equipara en sus efectos, por la ley tributaria, a un acto de ejercicio de potestad en que se obtuviera el mismo resultado, lo que sucede cuando lo declarado por el obligado a ello no se comprueba, investiga o revisa.

c) Tal principio entronca, por tanto, con el contenido en el artículo 101 de la propia LGT, que se rubrica las liquidaciones tributarias: concepto y clases, a cuyo tenor; en su apartado 1, párrafo segundo, se dispone que «La Administración tributaria no estará obligada a ajustar las liquidaciones a los datos consignados por los obligados tributarios en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones, solicitudes o cualquier otro documento», proposición normativa que evidencia, contrario sensu, que la Administración puede no comprobar, puede dar por bueno lo declarado o autoliquidado.

3.5. En conclusión de todo lo anterior, sólo justificando razones para la comprobación es posible desencadenar ésta, sin que baste con una presunción inmotivada de desacierto de la asignación del valor.

Si las autoliquidaciones, pues, comportan una carga para el administrado, favorecida legalmente por la presunción del artículo 108.4 LGT, la respuesta a la primera pregunta enunciada en el auto de admisión debe ser negativa, por estas razones:

a) La Administración tiene que justificar, antes de comprobar, que hay algo que merezca ser comprobado, esto es, verificado en su realidad o exactitud por ser dudosa su correspondencia con la realidad. En este caso, tiene que justificar por qué no acepta el valor declarado, incredulidad que, a su vez, involucra dos facetas distintas: la primera sería la de suponer que el precio declarado no corresponde con el efectivamente satisfecho, lo que daría lugar a una simulación relativa cuya existencia no puede ser, desde luego, presumida, sino objeto de la necesaria prueba a cargo de la Administración que la afirma; la segunda faceta, distinta de la anterior, consiste en admitir que el valor declarado como precio de la compraventa es el efectivamente abonado, pero no corresponde con el valor real, que es cosa distinta. En este caso, también tendría que justificar la Administración la fuente de esa falta de concordancia.

b) Esa justificación no es sólo sustantiva y material, sino también formal, en tanto comporta la exigencia, en el acto de comprobación y en el de liquidación a cuyo establecimiento tiende, de motivar las razones por las que se considera que el valor declarado en una autoliquidación que la ley presume cierta no se corresponde con el valor real, sin que sea admisible que la fuente de esas razones sea la mera disparidad del valor declarado con el que resulte de los coeficientes aprobados...”



Por otra parte, en cuanto al art. 107.4 del TRLHL, la STC 126/2019, de 31 de octubre de 2019, respondiendo a la cuestión de inconstitucionalidad 1020-2019 planteada por el Juzgado de lo Contencioso- Administrativo núm. 32 de Madrid, respecto de los artículos 107 y 108 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, declara que el art. 107.4, es inconstitucional, en los términos previstos en la letra a) del fundamento jurídico 5 de la sentencia, es decir:

“a) El alcance de la declaración: la anterior declaración de inconstitucionalidad no puede serlo, sin embargo, en todo caso, lo que privaría a las entidades locales del gravamen de capacidades económicas reales. En coherencia con la declaración parcial de inconstitucionalidad que hizo la STC 59/2017, el art. 107.4 TRLHL debe serlo únicamente en aquellos casos en los que la cuota a satisfacer es superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente. Eso sí, la inconstitucionalidad así apreciada no puede extenderse, sin embargo, como pretende el órgano judicial, al art. 108.1 TRLHL (tipo de gravamen), pues el vicio declarado se halla exclusivamente en la forma de determinar la base imponible y no en la de calcular la cuota tributaria.

Ha de añadirse una precisión sobre el alcance concreto del fallo. Por exigencia del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), y al igual que hemos hecho en otras ocasiones (por todas, SSTC 22/2015 de 16 de febrero, FJ 5, y 73/2017, de 8 de junio, FJ 6), únicamente han de considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en esta sentencia aquellas que, a la fecha de publicación de la misma, no hayan adquirido firmeza por haber sido impugnadas en tiempo y forma, y no haber recaído todavía en ellas una resolución administrativa o judicial firme.”

SEXTO.- Aplicando la anterior doctrina al caso de autos, se constata que la sentencia apelada incide en error cuando estima que la carga de la prueba de la existencia de incremento patrimonial es del Ayuntamiento, sino que la ausencia de incremento patrimonial debe acreditarla el contribuyente, bastando al efecto lo que conste en las escrituras de compra y venta, de las que, de apreciarse un decrecimiento patrimonial, deriva que la carga de la prueba se invierta y pase a la Administración.

En el caso consta que las tres liquidaciones giradas lo son por 5.648 € cada vivienda.

De la escritura de compra venta de la primera vivienda (nº 19) resulta un precio de venta de 2.211,98 €/m². De la escritura de compra venta de la segunda vivienda (nº 37) resulta un precio de venta de 1.610,20 €/m². Y de la escritura de compra venta de la segunda vivienda (nº 39) resulta un precio de venta de 1.868,89 €/m².

De la escritura de compraventa de la parcela donde fueron edificadas resulta un precio de adquisición de m² techo 1868,89 €

De la liquidación del ICIO aportada consta un coste de edificación de 1.608,66 €/m² a sumar al precio de adquisición.

Consecuentemente, no existido incremento patrimonial, y, por ende, la cuota de las liquidaciones resultantes de la aplicación de las normas de referencia es superior al incremento.

En consecuencia el recurso debe ser estimado.



SÉPTIMO.- Dadas la discrepancias existentes entre los distintos Tribunales sobre la interpretación de la normativa a aplicar, no procede la imposición de costas en ninguna instancia conforme al art. 139.1 y 2 Ley 29/98.

FALLAMOS

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey, por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido:

PRIMERO.- Estimar el presente recurso de apelación promovido en nombre de la SOCIEDAD AZUCARERA LARIOS, S.A., contra a la sentencia n ° 386/18, de 31 de octubre, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo n° SEIS de MÁLAGA, al PO 223/15, que revocamos.

SEGUNDO.- Estimar el recurso interpuesto por la SOCIEDAD AZUCARERA LARIOS, S.A., frente a las resoluciones del Jurado Tributario del Ayuntamiento de Málaga de fecha 30 de enero de 2015, dejando sin efecto las mismas y las liquidaciones 2.061.714; 2.039.711 ; y 2.039.713 giradas en concepto de Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, reconociendo a la recurrente el derecho a obtener la devolución de los ingresos tributarios indebidamente efectuados por razón de dichas liquidaciones, más los intereses correspondientes calculados desde el día en que se abonaron hasta el día de su efectiva devolución.

TERCERO.- Sin imponer el pago de las costas de ninguna de las instancias.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma cabe interponer, en su caso, recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo si pretende fundarse en infracción de normas de derecho estatal o de la Unión Europea que sean relevantes y determinantes del fallo impugnado o ante la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con la composición que determina el art. 86.3 de la Ley Jurisdiccional si el recurso se fundare en infracción de normas de derecho autonómico; recurso que habrá de prepararse ante esta Sala en el plazo de treinta días contados desde el siguiente a la notificación de la presente sentencia mediante escrito que reúna los requisitos expresados en el art. 89.2 del mismo Cuerpo Legal.

Remítase testimonio de la presente resolución al Juzgado de lo Contencioso-Administrativo de procedencia, para su ejecución.

Lo mandó la Sala y firman los Magistrados Ilmos. Sres. al inicio reseñados.



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente, estando la Sala celebrando audiencia pública, lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.