



JDO. CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO Nº 6 DE MÁLAGA

C/ Fiscal Luis Portero García s/n

Tel.: (Genérico): 951939076

Fax: 951939176

N.I.G.: 2906745020160001036

Procedimiento: Procedimiento abreviado 137/2016. Negociado: 1

Recurrente: [REDACTED]

Letrado: JESUS MANUEL GUZMAN RUIZ

Demandado/os: GESTION TRIBUTARIA DEL AYUNTAMIENTO DE MALAGA

Letrados: S.J.AYUNT. MALAGA

Acto recurrido: desestimación presunta de recurso de reposición contra la Gestión Tributaria del Ayuntamiento de Málaga

SENTENCIA Nº 257/2018

En la ciudad de Málaga, a 20 de junio de 2018

Vistos por mí, D. José Oscar Roldán Montiel, Magistrado Juez titular del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número SEIS de los de esta capital, el recurso contencioso-administrativo número 137/2016 tramitado por el cauce del Procedimiento Abreviado, interpuesto por [REDACTED] con la representación y asistencia conferida al Letrado Sr. Guzmán Ruiz y la asistencia de la Letrada Sra. Martínez de Lagran Gómez, contra la desestimación presunta por el Organismo Autonomo de Gestión Tributaria del Ayuntamiento de Málaga, frente a previas liquidaciones efectuada por el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, asistida y representada la administración municipal por la Letrada Sra. Pernía Pallarés, siendo la cuantía del recurso 5.211.29 euros, resultan los siguientes

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Con fecha 31 de marzo de 2016 se presentó ante el Decanato de este partido judicial, escrito de interposición recurso contencioso administrativo presentado por el Letrado Sr. Guzmán Ruiz en nombre y representación de [REDACTED] contra la desestimación presunta de recurso de reposición presentado por los actores frente a tres liquidaciones, 2247969; 2247970; y 2247971 que le fueron giradas a resultas de los expedientes 2015022487; 2015022488; y 2015022490 efectuadas en concepto el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (en adelante también IVTNU) respecto de la enajenación de una vivienda sita en [REDACTED] En dicho escrito inicial y rector, se acompañaron los hechos y razones que la parte estimo de su interés solicitando tras ellas el dictado de sentencia por la que diese orden a la administración municipal de devolución de las cantidades abonadas indebidamente, todo ello con la expresa imposición de costas





Iniciados los autos en origen por los trámites del Procedimiento Abreviado, subsanados los errores tantos de la presentación inicial de la parte actora, señalada vista para el día 7 de febrero de 2018 llegó el acto del juicio. En el mismo, tras la ratificación de la parte actora, continuaron todos los trámites oportunos que incluyeron la práctica de medios probatorios, quedando finalmente los autos conclusos para resolución a la espera de recepción de documentación presentada por la actora sobre la autorización societaria para el ejercicio de acciones.

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

SEGUNDO.- En la tramitación de este procedimiento se han seguido todos los preceptos y formalismos legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- En los autos que aquí se dilucidan, los recurrentes [REDACTED] fundaba su acción, en resumen del escrito de la recurrente, en que bajo los números de liquidación , 2247969; 2247970; y 2247971 y por el Ayuntamiento de Málaga y su organismo de Gestión Tributaria se le giraron tres liquidaciones en concepto de IVTNU a las que se su anulación mediante recurso de reposición que fue denegado por silencio. Y dicha petición se efectuó atendido, de una parte la inexistencia de incremento patrimonial con lo que no se generaba el Hecho Imponible, a lo que se unía los principios de equidad, justicia y capacidad económica previstos en el art. 31 de la CE. Por ello, sirviendo como fundamento de su pretensión las resoluciones judiciales de la presente jurisdicción como la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña aportada, se reclamaba el dictado de Sentencia estimatoria con los pedimentos ya adelantados en los Hechos de la presente resolución. Asimismo, ya en Sala se hizo referencia al dictado de Sentencia por el Tribunal Constitucional de 11 mayo de 2017 referente a la declaración de inconstitucionalidad de preceptos del TRLHL y la ausencia de Hecho imponible, añadiendo que la tesis que se estaba consolidando era que por la relación de bajada de vivienda, al no presentarse por el Ayuntamiento una valoración que contradijese la aportada por los actoras, no existiría el hecho imponible del impuesto..

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 rotunda oposición a lo deducido de contrario. En este sentido, reconociendo la declaración de inconstitucionalidad de los art. 107.1 y .2 a) y 110.4 todos del TRLHL, la misma solo lo fue en los supuesto en que se sometieran a tributación situaciones de inexistencia de incremento. Pero la generación de materia legislativa solo le correspondía al legislador como así lo reconoció la propia STC de 11 de mayo de 2017 y la previa de 16 de febrero del mismo año. La reclamación económico administrativa fue desestimada y se amplía a dicha resolución expresa. Los argumentos son los de dicha resolución. La STC de





mayo 2017 declaró la inconstitucionalidad 107.1 107,2.a) y 110 solamente en los casos que no haya incremento patrimonial. No se ha producido una nulidad radical, se estarían igualando a una inconstitucionalidad de la norma, que no había ocurrido. Que sea el Juez ordinario el que analice la existencia o no de decremento del valor. Lo cual coincide con el borrador de modificación legislativa propuesto de la FEM. También se citó la sentencia 2511/2017 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con Sede en Málaga, siempre que se pueda acreditar el incremento y que ello le corresponde al ayuntamiento como carga de la prueba 217,3 LEC y para ello se remitía al informe aportado en fase de prueba. En resumidas cuentas, se instaba el dictado de sentencia desestimatoria en todos sus extremos. Subsidiariamente no imposición de costas por las dudas de derecho que sigue suscitando.

No obstante, con carácter previo, este Juez considera necesario aclarar la mala técnica procesal de los recurrentes y su representación que, habiendo interpelado una desestimación de recurso de reposición por silencio administrativo, no solicitaron la ampliación de las actuaciones a la resolución expresa de 25 de abril de 2016, como a la ulterior reclamación económico-administrativa planteada por el propio actor el 10 de junio de 2016 (tras recibir notificación del rechazo al recurso de reposición) y del que derivó resolución expresa dictada por el Jurado Tributario de Málaga el 6 de julio de aquel año. Constando en el expediente administrativo la notificación de ambos actos, no alcanza a comprender este juzgador la finalidad de los recurrentes y sus letrados al no solicitar la ampliación a dichos actos expresos. No obstante lo anterior, instando la Letrada municipal y durante su contestación la ampliación de los mismos y siendo de evidente pertinencia conforme al artículo 36 de la LJCA 29/1998, procede seguir las actuaciones contra dichas resoluciones expresas que desestimaban la reclamación económica-administrativa planteada por los actores respecto de las primigenias liquidaciones por IVTNU

SEGUNDO.- Una vez trazadas las líneas maestras de ambas posiciones de parte, este juzgador considera oportuno, dando aquí por transcritos los artículos 104 a 107 del TRLHL, respetada por la actora la competencia municipal en lo que al inicio y acto final del adeudamiento tributario se refiere, cuestionada la emisión de dichas liquidaciones 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 (IVTNU), 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 contundemente por la Dirección General de los Tributos en la Consulta Vinculante 12196-12, de 18 diciembre de 2012, en la que mantiene que la única fórmula correcta para calcular la base imponible es la que resulta de aplicar lo previsto en el TRLHL, es decir, el valor del suelo a efectos del IBI en el momento de la transmisión, por el número años de tenencia y por el porcentaje aprobado por cada Municipio en su norma reguladora. En el mismo sentido se pronuncia la Dirección General de los Tributos en la Consulta Vinculante 0014-14, de 20 junio de 2014.

SEXTO.- La Sentencia ya citada del TSJ de Cataluña de 22 de marzo de 2012, propugna una interpretación de las normas conforme a los mandatos constitucionales, en el momento actual y a la vista de la realidad económica, entendiendo que las reglas del apdo. 2 del art. 107 del TRLHL son subsidiarias del principio contenido sobre el incremento, que si bien en anteriores redacciones expresamente se indicaba «real» y ahora sólo incremento, no quiere decir que el mismo haya de ser irreal o ficticio, y establece que : “[...] la base imponible está constituida por el incremento del valor de los terrenos, el cual ha de prevalecer sobre lo que resulte de la aplicación de las reglas del art. 107, que sólo entrarán en juego cuando el primero sea superior. Por tanto, seguirá siendo de aplicación toda la jurisprudencia anterior sobre la prevalencia de los valores reales, pudiendo 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, dicatda 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), arrojarase un resultado positivo pese a la efectiva disminución del valor real del inmueble puesto de manifiesto como consecuencia de una transmisión.

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

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

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

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

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





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

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





umentarlo, sino también, en otros supuestos, para reducirlo. A diferencia de lo que venía sucediendo hasta el año 2013, cuando se aplicaba un único coeficiente de actualización del valor catastral de los bienes inmuebles, el artículo 16 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, dio nueva redacción al artículo 32 del texto refundido de la Ley del catastro inmobiliario, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, para prever la posibilidad de actualizar los valores catastrales de los bienes inmuebles urbanos, a petición de los ayuntamientos, siempre que se hubiesen puesto de manifiesto diferencias sustanciales entre los valores de mercado y los que sirvieron de base para la determinación de los valores catastrales vigentes, y siempre que hubiesen transcurrido al menos cinco años desde la entrada en vigor de los valores catastrales derivados del anterior procedimiento de valoración colectiva de carácter general.

Tradicionalmente se vino aplicando un único coeficiente de actualización del valor catastral de los bienes inmuebles. Sin embargo, tras la modificación operada por el artículo 16 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, la ley de presupuestos generales del Estado ha venido introduciendo unos coeficientes de actualización de los valores catastrales para su adecuación con el mercado inmobiliario, que pueden ser al alza o a la baja. La reducción prevista en las diferentes leyes de presupuestos para aquellos inmuebles cuyas ponencias de valores fueron aprobadas a partir del año 2005 intenta adecuar el valor catastral al valor del mercado inmobiliario, a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles. De esta manera, en la medida que el valor catastral que tiene asignado el terreno al momento del devengo es el parámetro fundamental para determinar el incremento de valor que ha experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años (art. 107 LHL), no cabe duda de que la actualización de aquel valor, cuando lo sea a la baja, mediante la aplicación del coeficiente previsto en la correspondiente ley de presupuestos generales del Estado (en el caso de que el ayuntamiento lo haya solicitado a la Dirección General del Catastro), provocará como consecuencia inmediata la reducción de la base imponible (incremento de valor) en el impuesto controvertido. Sin embargo, la reducción del incremento imputable al obligado tributario, en el supuesto de no estimarse un incremento, nuevamente solo serviría para minorar su importe, pero no para evitarlo, en abierta contradicción con el principio de capacidad económica del artículo 31.1 CE.

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

a) El impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos **no** es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual. Lo es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones 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).

CUARTO.- Descendiendo al supuesto objeto de la presente litis, es cierto que este juzgador ha dictado resoluciones desestimando pretensión de ingresos indebidos así como de improcedencia de reclamaciones frente a liquidación de Plusvalía. Pero lo que no se puede olvidar, partiendo de la doctrina trazada por el Tribunal Constitucional, es la evolución de la doctrina de las Audiencias Menores. En concreto y como no podía ser de otra forma, la elaborada por la **Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con Sede en Málaga de fecha 18 de diciembre de 2017** recaída en recurso de apelación presentado frente a Sentencia dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Nº 5.

En esta resolución, en el Fundamento Quinto y tras recordar los tres extremos señalados por el Tribunal Constitucional y transcritos más arriba, se razonaba lo que a continuación de transcribe:

“Son precisamente las anteriores matizaciones las que han llevado a algunos Tribunales a sostener que la declaración de inconstitucionalidad en los términos expresados comporta, necesariamente, la anulación de las liquidaciones giradas en aplicación de las previsiones del artículo 107 del Texto Refundido, abstracción hecha de la prueba efectiva o no de la existencia de un incremento o decremento patrimonial en el caso concreto, por haber sido expulsada la norma del ordenamiento jurídico e incumbir, en exclusiva, al legislador introducir las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del Impuesto para





someter a tributación, en exclusiva, las situaciones de existencia de un incremento de valor de los terrenos objeto de la transmisión, careciéndose, en tanto no se produzcan las correspondientes innovaciones del ordenamiento jurídico tributario, de parámetros legales tanto para determinar si existe o no hecho imponible como para la cuantificación y determinación de la base [podemos a citar, a título ejemplificativo, las Sentencias de los Tribunales Superiores de Justicia de Castilla y León (Sala con sede en Burgos) de 22 de septiembre de 2017 (apelación 21/2017); Galicia de 14 de julio de 2017 (apelación 15002/2017); y Madrid de 19 de julio de 2017 (apelación 783/2016) y 20 y 21 de julio del mismo año (recursos de apelación 707/2016, 742/2016 y 544/2016)].

No es la anterior la conclusión alcanzada por esta Sala, en sesión plenaria celebrada el 29 de noviembre de 2017 para la deliberación, votación y fallo de los recursos de apelación núm. 2300/2015 y 2064/2015, que infiere de la literalidad del fallo del Alto Tribunal consecuencia distinta, al limitar específicamente el alcance de la declaración de inconstitucionalidad con el adverbio "unicamente" por referencia a aquellos supuestos en los que se revele una situación inexpresiva de la capacidad económica, pareciendo implícita en la literalidad del fallo estimatorio y puntualizaciones contenidas en el fundamento de derecho quinto que han quedado parcialmente transcritas la voluntad de arbitrar una fórmula que compatibilice la declaración de inconstitucionalidad con el menor perjuicio posible para las arcas públicas, de forma y manera que sean susceptibles de ser revisadas las liquidaciones en aquellos supuestos concretos en los que se constate una aplicación meramente automática del método legal cuando, como es el caso, el sistema legal comporta el sometimiento a tributación de situaciones ficticias inexpresivas de capacidad económica en virtud del sistema legal de cálculo establecido, que parte de un presupuesto empíricamente erróneo como es el de considerar que el mero transcurso del tiempo redunda siempre y en todo caso en un aumento del valor de los inmuebles.

Entendemos, en suma, en línea con lo resuelto por el Tribunal Superior de Justicia de Extremadura en Sentencia de 13 de julio de 2017 (apelación 128/2017) que la validación de liquidaciones por el Impuesto que nos ocupa, a partir de la declaración de inconstitucionalidad a que venimos haciendo mención, impone la acreditación de la existencia de un incremento real del valor del bien inmueble de naturaleza urbana que sea igual o superior al que resulte de la utilización del sistema de cálculo objetivo normativamente establecido, recayendo la carga de la prueba del hecho imponible sobre la Administración por aplicación de lo prevenido en el artículo 106.1 de la Ley General Tributaria, en relación con el artículo 217 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, de modo que en defecto de esta prueba se pondrá de manifiesto la inconstitucional aplicación automática del método legal del artículo 107 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales por parte de la Administración, y su consecuencia deberá ser la anulación de la liquidación así practicada.

Retornando al supuesto aquí litigioso, con la evolución de la doctrina





jurisprudencial menor antes señalada, considera este juzgador que de las escrituras aportadas por [REDACTED] junto con su demanda quedaba probado que, frente al precio pagado por el actor para adquirir el inmueble (187.000 euros por el piso, garaje y trastero) allá por el año 2005, más tarde vendió el inmueble por 150.000 euros. Pequeña pero la diferencia de precio entre adquisición y venta es perceptible. Por otra parte, es cierto que no se aportó pericial para demostrar la pérdida de valor del inmueble, pero se trajo a autos, pero teniendo en cuenta que el actor no se dedica profesionalmente a la transacción de inmuebles y atendida la Sentencia dictada por la Sala del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con Sede en Málaga arriba citada, una vez pugnada la liquidación por decremento patrimonial en la enajenación, es el Ayuntamiento de Málaga el que debía demostrar el hecho impeditivo de falta de realidad de dicha ausencia de incremento. Y, en esta atribución de carga de la prueba, el denodado esfuerzo de la representación municipal en cuestionar el alcance de la declaración de inconstitucionalidad del Tribunal Constitucional como la cuestión del desplazamiento de la carga de la prueba (sobre la base incluso de Sentencias de la misma Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con Sede en Málaga) NO sirven para dar cumplimiento a dicho deber de prueba. Teniendo un cuenta que tras el meritado fallo del Tribunal Constitucional es piedra central de una eventual nulidad la prueba en cuanto a dicho decremento, considera este juzgador que los documentos aportados por los recurrentes demuestran el mismo, y atendido el deber de la administración municipal, el expediente administrativo y sus medios documentales no han dado cumplimiento a la referida carga.

Por todo ello, quedando demostrada la completa realidad de ausencia de dicho incremento por la prueba valorada en los párrafos que anteceden, es conclusión de este Juez que NO concurre prueba (art. 217.3 de la LEC 1/2000) que demuestre la realidad de un incremento patrimonial con la transacción, es por lo que procede su completa desestimación.

En consecuencia, estimando conforme a derecho la liquidación recurrida dictadas por el Ayuntamiento de Málaga, siendo contraria a derecho las tres liquidaciones giradas a los actores por IVTNU, procede estimar el recurso interpuesto por [REDACTED] sin necesidad de más razones.

QUINTO.- Para concluir, de conformidad con la redacción del art.139.1 de la Ley Adjetiva al tiempo de interposición de la demanda, el principio general es el de la imposición conforme el criterio del vencimiento objetivo. No obstante lo anterior, ante las dudas de hecho y derecho que sigue suscitando la cuestión, no ha lugar a la imposición de costas a ninguna de las partes toda vez que no concurre prueba alguna de temeridad o mala fe en el actuar procesal de ninguna de los litigantes.

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





FALLO

Que en el Procedimiento Abreviado 137/2016 **debo ESTIMAR y ESTIMO** el recurso contencioso-administrativo interpuesto por al Letrado Sr. Guzmán Ruiz actuando en nombre y representación de [REDACTED] [REDACTED] contra las liquidaciones emitidas por el Ayuntamiento de Málaga identificado en los Hechos y Fundamentos de esta resolución, representada la administración municipal sus servicios jurídicos y sus Letrados Sres. Fernández Martínez y Pernía Pallarés, debiendo anularse las mismas por disconformes a derecho y, todo ello, SIN expresa condena en costas a la parte actora, condena que se le impone con los límites establecidos en el Fundamento Quinto.

Notifíquese la presente resolución a las partes haciéndoles saber que, contra la misma y atendida la cuantía individual de cada una de las liquidaciones, **NO cabe recurso de apelación (artículo 41 en relación con el art. 81.1.a) ambos de la LJCA 29/1998)**.

Líbrese 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.

