



**Juzgado de lo Contencioso-
Administrativo nº 09 de Madrid**
C/ Gran Vía, 19, Planta 1 - 28013
45029730
NIG: 28.079.00.3-2017/0018792



Procedimiento Abreviado 350/2017 F
Demandante/s: D./Dña. [REDACTED]

PROCURADOR D./Dña. [REDACTED]
Demandado/s: AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA
LETRADO DE CORPORACIÓN MUNICIPAL

SENTENCIA Nº 406/2017

En Madrid, a 19 de diciembre de 2017.

Vistos por mí, Ilmo. Sr. D. [REDACTED] Magistrado-Juez del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 9 de los de Madrid, los presentes autos de procedimiento abreviado registrados con el número 350/2017 en los que figura como parte demandante D. [REDACTED] y Dña. M. [REDACTED] representada por la Procuradora Dña. [REDACTED] y asistida por el Letrado D. [REDACTED] y como demandada el AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA representada y asistida por el LETRADO DE CORPORACIÓN MUNICIPAL, en los que constituye el objeto del presente recurso la impugnación de la resolución del Ayuntamiento de Majadahonda (Madrid), de fecha 19-2-2017, desestimando la solicitud de rectificación de la liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, y devolución de ingresos indebidos, por cuantía de 12.627'74 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La parte recurrente formalizó su demanda en la que tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes, terminó suplicando se dicte una sentencia estimatoria del recurso interpuesto y las correspondientes declaraciones en relación con la actuación administrativa impugnada.

SEGUNDO.- Admitida a trámite, se dio traslado de la misma a la Administración demandada, que ha presentado contestación y ha aportado el expediente administrativo.

TERCERO.- Las partes han solicitado que el recurso se falle sin necesidad de recibimiento a prueba ni de vista.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Constituye el objeto del presente recurso la impugnación de la resolución del Ayuntamiento de Majadahonda (Madrid), de fecha 19-2-2017, desestimando la solicitud de rectificación de la liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de

Firmado digitalmente por IUSMADRID
Emisor: ISI CAMERFIRMA CORPORATE SERVER II - 2015
Fecha 2017.12.20 15:35:07 CET

S. Justicia

DOCUMENTO DA-Solicitud anotación registro: DA-ANOTAREG _E_22286_0_2017	IDENTIFICADORES Número de la anotación: 22286, Fecha de entrada: 26/12/2017 9:00 :00
OTROS DATOS Código para validación: S5VMD-0ST7H-NL4D8 Fecha de emisión: 26 de diciembre de 2017 a las 9:23:32 Página 2 de 14	FIRMAS ESTADO NO REQUIERE FIRMAS



los Terrenos de Naturaleza Urbana, y devolución de ingresos indebidos, por cuantía de 12.627'74 euros.

SEGUNDO.- El actor considera que la aplicación del impuesto vulnera el principio constitucional de capacidad económica, al no estar previsto en la norma una fórmula que justifique minusvalías. Manifiesta que el inmueble lo adquirió por un precio superior al de venta.

El Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo municipal que grava las plusvalías de los terrenos urbanos de forma estimativa y automática, prescindiendo del incremento real de valor que el inmueble pueda haber experimentado. Este impuesto presume que la plusvalía crece conforme aumenta el número de años de posesión del bien. Más concretamente, su base imponible se calcula multiplicando determinados coeficientes por el número de años que el vendedor ostentó la posesión del inmueble (con un máximo de veinte); el resultado así obtenido es el porcentaje que se aplicará -si no media alguna reducción- a la parte del valor catastral que se refiere al suelo, dando como resultado la base imponible del impuesto, sobre la cual se aplicará un tipo de gravamen para obtener la cuota íntegra.

El régimen legalmente previsto para determinar la base imponible del impuesto, como se deduce de la Ley, no tiene en cuenta que puedan existir minusvalías; precisamente por no haber previsto que los bienes gravables podían generarlas. Y la realidad ha sido otra bien distinta, pues hay supuestos en los que no se produce incremento de valor. En estos casos estaríamos gravando una riqueza ficticia. Quizá se debieron establecer mecanismo, al menos, para corregir el efecto de la inflación. Como se sabe, el art. 107.3 del TRLRHL, en su redacción original, con el fin de atemperar el incremento del valor permitía una reducción de hasta un 60% sobre el valor catastral actualizado. No obstante, el RDLeg. 12/2012, con el fin de corregir el déficit público de las entidades locales autorizó suprimir dicho beneficio.

Atendiendo a la nueva realidad económica es necesario comprobar si en cada supuesto concreto se ha producido plusvalía o no, ya que en este caso, los elementos del tributo quedarían desvirtuados. Es decir, en el supuesto de que no existiera incremento del valor, no se generaría el impuesto, a pesar de las reglas objetivas contenidas en el art. 107 TRLRHL, ya que faltaría un elemento esencial del hecho imponible del tributo.

Expuesto lo anterior es necesario indicar que el núcleo central del IPV, es el incremento de valor de los terrenos. Alrededor de este elemento tributario gira el resto de elementos, estando subordinados a que se produzca ese incremento del valor para que se pueda hablar de una sujeción al impuesto.

La Ley de Haciendas Locales, en su art. 104 recoge como elemento del IPV el incremento de valor que experimenten los terrenos. Por su parte el art. 107 de la misma Ley cuantifica la base imponible en el incremento del valor de los terrenos. Sin embargo, el propio art. 107 recoge una fórmula a los efectos de determinar la base imponible que no siempre contempla un incremento del valor. En las transmisiones de terrenos se parte del valor del terreno en el momento del devengo y se parte del valor catastral, sobre el que se aplica un porcentaje anual que fija cada Ayuntamiento, con los límites que prevé el art. 107. Esto significa que la base imponible así hallada dará siempre resultado positivo, aunque el valor catastral, que es del que se parte, hubiese sido superior en el inicio del periodo impositivo, al fijado en la fecha del devengo, no se pondría de manifiesto, con esa fórmula, un incremento de valor.

La fórmula para hallar la base imponible que recoge el art. 107 de la Ley de Haciendas Locales, no puede ser sustituida ni por el Ayuntamiento a través de su potestad reglamentaria (ordenanzas fiscales), ni mucho menos por la fórmula que cada sujeto pasivo



Esta es una copia impresa del documento electrónico (Ref: 609170 S5VMD-0ST7H-NL4D8 949A9780221414D0A9F311D93707E2CAC05E4E689) generada con la aplicación informática Firmadoc. El documento no requiere firmas. Mediante el código de verificación puede comprobar la validez de la firma electrónica de los documentos firmados en la dirección web: <https://sede.madrid.es/portal/verificar/Documentos.do>

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/pais mediante el siguiente código de verificación: 1240774139573156742258

Administración
de Justicia

considere que es la más apropiada para poner de manifiesto el incremento de valor. La única forma de combatir la fórmula del art. 107 citada sería a través del Tribunal Constitucional, para que este, en su caso, declarase la misma inconstitucional por vulnerar o contradecir algún precepto de la Constitución Española.

Ahora bien, una cosa es que en el art. 107 de la Ley de Haciendas Locales se contemple una fórmula más de hallar la base imponible, determinada por el legislador como idónea, entre otras muchas posibles, y otra es que un elemento esencial del Impuesto no concorra en el caso en que se enjuicia la liquidación tributaria a través de este proceso. En el supuesto que a través de la fórmula que sea idónea se acredita que no ha existido un incremento de valor durante el periodo impositivo, o incluso ha habido una minusvalía del terreno, como pueda ocurrir en situaciones tan cambiantes como los que nos ha tocado vivir durante los últimos 30 años, es evidente que la transmisión no estaría sujeta al tributo. Pero no por aplicación de una fórmula sustitutoria a la prevista en el art. 107 de la Ley, sino por aplicación del art. 104 que define el hecho imponible y exige, en todo caso, que haya existido un incremento de valor de los terrenos.

TERCERO. En este momento se ha de indicar que la STC n. 59/2017 de 11-5-2017 ha declarado inconstitucionales los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo; son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor.

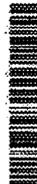
La STC referida señala:

“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 art. 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



Madrid



DOCUMENTO

DA-Solicitud anotacion registro: DA-ANOTAREG
_E_22286_0_2017

IDENTIFICADORES

Número de la anotación: 22286, Fecha de entrada: 26/12/2017 9:00
:00

OTROS DATOS

Código para validación: S5VMD-0ST7H-NL4D8
Fecha de emisión: 26 de diciembre de 2017 a las 9:23:32
Página 4 de 14

FIRMAS

ESTADO

NO REQUIERE FIRMAS

Administración
de Justicia

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).

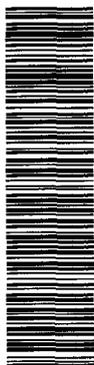
Resulta, entonces, que aun cuando de conformidad con su regulación normativa, el objeto del impuesto analizado es el "incremento de valor" que pudieran haber experimentado los terrenos durante un intervalo temporal dado, que se cuantifica y somete a tributación a partir del instante de su transmisión, el gravamen, sin embargo, no se anuda necesariamente a la existencia de ese "incremento" sino a la mera titularidad del terreno durante un periodo 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 «dos 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 periodo 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 art. 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 LHL otorgan a los supuestos de no incremento, o incluso de decremento, en el valor de los terrenos de naturaleza urbana, gravan una renta ficticia en la medida en que, al imponer a los sujetos pasivos del impuesto la obligación de soportar la misma carga tributaria que corresponde a las situaciones de incrementos derivados del paso del tiempo, está sometiendo a tributación situaciones de hecho inexpresivas de capacidad económica, lo



Madrid

Administración
de Justicia

que contradice frontalmente el principio de capacidad económica que garantiza el art. 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 art. 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 art. 4 del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, la convirtió en potestativa).

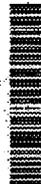
De acuerdo a lo anterior, no sólo en aquellos supuestos en los que los Ayuntamientos no hayan previsto aquella reducción no quedaría sanada la situación que se considera inconstitucional, sino que también en aquellos otros en los que eventualmente hubieran podido prever la citada reducción, lo único 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 art. 31.1 CE.

b) También es cierto que los valores catastrales (los que sirven para la determinación del incremento de valor sometido a tributación) pueden ser objeto de una actualización, incluso a la baja, por aplicación de los coeficientes previstos en las leyes de presupuestos generales, consiguiéndose con ello, eventualmente, la reducción del importe del tributo cuestionado. En efecto, siendo consciente el legislador estatal de que las circunstancias del mercado inmobiliario han cambiado como consecuencia de la crisis económica y, por tanto, de que los valores catastrales a partir de los cuales se determina el incremento del valor sometido a tributación se han visto afectados negativamente, introdujo -desde el ejercicio 2014- la posibilidad de aplicar unos coeficientes de actualización del valor catastral que no sólo sirven, en unos casos, para aumentarlo, sino también, en otros supuestos, para reducirlo. A diferencia de lo que venía sucediendo hasta el año 2013, cuando se aplicaba un único coeficiente de actualización del valor catastral de los bienes inmuebles, el art. 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, dió nueva redacción al art. 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 art. 16 de



Madrid



DOCUMENTO

DA-Solicitud anotación registro: DA-ANOTAREG
_E_22286_0_2017

IDENTIFICADORES

Número de la anotación: 22286, Fecha de entrada: 26/12/2017 9:00
:00

OTROS DATOS

Código para validación: S5VMD-0ST7H-NL4D8
Fecha de emisión: 26 de diciembre de 2017 a las 9:23:32
Página 6 de 14

FIRMAS

ESTADO

NO REQUIERE FIRMAS



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 art. 31.1 CE.

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

a) El impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual. Lo es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica, esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión. Deben declararse inconstitucionales y nulos, en consecuencia, los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, «únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica» (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5).

b) Como apunta el Fiscal General del Estado, aunque el órgano judicial se ha limitado a poner en duda la constitucionalidad del art. 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 art. 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 art. 110.4 LHL, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpressiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5).

c) Una vez expulsados del ordenamiento jurídico, ex origine, los arts. 107.2 y 110.4 LHL, en los términos señalados, debe indicarse que la forma de determinar la existencia o no de un incremento susceptible de ser sometido a tributación es algo que solo corresponde al legislador, en su libertad de configuración normativa, a partir de la publicación de esta Sentencia, llevando a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto que permitan arbitrar el modo de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5)».

CUARTO.- La sentencia del Tribunal Constitucional reproducida está produciendo distintas interpretaciones. A los efectos que interesan, se deben referenciar a aquellas interpretaciones que consideran que los artículos de la Ley de Haciendas Locales declarados



Madrid



nulos, supone que no se puede exigir el tributo en ningún supuesto; otras, en cambio, consideran que la nulidad de los citados preceptos de la Ley de Haciendas Locales solamente son nulos cuando se refiera a supuestos en los que no ha habido incremento de valor de los terrenos o ha habido minusvalía.

La solución que comparte este juzgador es la primera. Es decir, que en este momento no existe norma con rango legal que permita determinar si ha existido incremento o disminución del valor de los terrenos de naturaleza urbana. Como se ha puesto de manifiesto anteriormente, la fórmula que recoge el art. 107 de la Ley de Haciendas Locales, ni sirve para poner de manifiesto incrementos de valor, ni tampoco, minoraciones del mismo. Es una fórmula que sólo sirve para, en todo caso, que el sujeto pasivo abone el tributo.

En ningún caso, se puede admitir que la base imponible del tributo se regule por el Ayuntamiento, ni tampoco por los sujetos pasivos a través de informes técnicos que pongan de manifiesto la minusvaloración del terreno. Tal posibilidad vulneraría el principio de reserva de ley. Principio constitucional recogido en el art. 31.3 de la CE: "Sólo podrán establecerse prestaciones personales y patrimoniales de carácter público con arreglo a la Ley". La Ley General Tributaria, en su art. 8, señala:

"Se regularán en todo caso por ley:

a) La delimitación del hecho imponible, del devengo, de la base imponible y liquidable, la fijación del tipo de gravamen y de los demás elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria, así como el establecimiento de presunciones que no admitan prueba en contrario".

Como señaló la STC 179/1985, de 19 de diciembre, es contraria a la reserva de Ley en materia tributaria la remisión en blanco que la ley hace a los acuerdos de los Ayuntamientos, en relación con el tipo de gravamen a aplicar. Son elementos esenciales el tipo o porcentaje aplicable y la base sobre la que hay de aplicarse, de los que habrá de resultar en cada caso la carga tributaria adicional que se establezca sobre cada contribuyente. Y sigue diciendo la sentencia: no puede considerarse eliminada la inconstitucionalidad por la necesidad de dar efectividad a los principios de suficiencia de las Haciendas Locales, autonomía de las Corporaciones locales y solidaridad aducidos por el Abogado del Estado... es preciso que el legislador, en este caso el estatal, a quien incumbe en virtud del principio de reserva de Ley, hacer efectivos mediante su actividad legislativa tales principios u otros que puedan tener aplicación en materia tributaria.

La STC 19/1987, de 17 de febrero, fijaba el alcance de la reserva de Ley en relación con los tributos de las entidades locales:

"El que la Norma fundamental haya querido aquí que el establecimiento o la exigencia de tributos propios por las Corporaciones Locales se realice no sólo de acuerdo con la Constitución misma sino también de conformidad con lo dispuesto en las Leyes, significa, en lo que ahora importa, que esta potestad tributaria de carácter derivado no podrá hacerse valer en detrimento de la reserva de Ley presente en este sector del ordenamiento (arts. 31.3 y 133.1) y que el legislador, por ello, no podrá limitarse, al adoptar las reglas a las que remite el art. 133.2 en su último inciso, a una mera mediación formal, en cuya virtud se apodera a las Corporaciones Locales para conformar, sin predeterminación alguna, el tributo de que se trate. Las Leyes reclamadas por la Constitución en este último precepto no son, por lo que a las Corporaciones Locales se refiere, meramente habilitadores para el ejercicio de una potestad tributaria que originariamente sólo corresponde al Estado. Son también Leyes ordenadoras -siquiera de modo parcial, en mérito de la autonomía de los municipios- de los tributos así calificados de «locales», porque la Constitución encomienda aquí al legislador no sólo el reconocer un ámbito de autonomía al ente territorial, sino también garantizar la reserva legal que ella misma establece (art. 31.3), y cuyo sentido



DOCUMENTO DA-Solicitud anotación registro: DA-ANOTAREG _E_22286_0_2017	IDENTIFICADORES Número de la anotación: 22286, Fecha de entrada: 26/12/2017 9:00 :00
OTROS DATOS Código para validación: S5VMD-0ST7H-NL4D8 Fecha de emisión: 26 de diciembre de 2017 a las 9:23:32 Página 8 de 14	FIRMAS ESTADO NO REQUIERE FIRMAS



Esta es una copia impresa del documento electrónico (Ref: 608170.S5VMD-0ST7H-NL4D8.948A9780221A14D.DA9F311D93707E2CA05E4E5688) generada con la aplicación Informática Firmados. El documento no requiere firmas. Mediante el código de verificación puede comprobar la validez de la firma electrónica de los documentos firmados en la dirección web: <https://sede.madrid.es/portal/verificar/Documentos.do>



Administración
de Justicia

hemos recordado con anterioridad. No puede desconocerse que la reserva legal establecida en la última disposición constitucional citada es -según expresión doctrinal común y de conformidad con lo que indicamos, respecto de una fórmula constitucional análoga, en la Sentencia 60/1986, de 20 de mayo- una reserva «relativa», como tampoco cabe ignorar que, cuando se trata de ordenar por Ley los tributos locales, esta reserva ve confirmada constitucionalmente su parcialidad, esto es, la restricción de su ámbito. Pero el ámbito objetivo así reservado a la Ley no queda, en tal caso, garantizado, por ello, mediante una mera cláusula legal habilitante en favor de la plena autodeterminación del régimen de sus tributos por las Corporaciones Locales, conclusión que, en estos términos absolutos, sería incluso inexacta respecto de entes dotados de potestad legislativa, como son las Comunidades Autónomas (arts. 149.1.1.ª, 156.1 y 157.3 de la Constitución). Los Ayuntamientos, como Corporaciones representativas que son artículo 140 de la Constitución), pueden, ciertamente, hacer realidad, mediante sus Acuerdos, la autodisposición en el establecimiento de los deberes tributarios, que es uno de los principios que late en la formación histórica -y en el reconocimiento actual, en nuestro ordenamiento- de la regla según la cual deben ser los representantes quienes establezcan los elementos esenciales para la determinación de la obligación tributaria. Pero es claro que la reserva legal en esta materia existe también al servicio de otros principios -la preservación de la unidad del ordenamiento y de una básica igualdad de posición de los contribuyentes- que, garantizados por la Constitución del modo que dice su artículo 133.2 no permiten, manifiestamente, presentar al Acuerdo municipal como sustitutivo de la Ley para la adopción de unas decisiones que sólo a ella, porque así lo quiere la Constitución, corresponde expresar”.

Por su parte la STC 221/1992, de 11 de diciembre, decía: “Este Tribunal ha precisado en diversas ocasiones el contenido y alcance del principio de reserva de ley en materia tributaria recogido en el art. 31.3 C.E. Nuestra Constitución se ha pronunciado en esta materia de una manera flexible, descartando el establecimiento de una reserva absoluta, como la existente respecto a otros sectores del ordenamiento, y ha optado por incorporar una reserva relativa. La citada reserva comprende la creación ex novo de un tributo y la determinación de los elementos esenciales o configuradores del mismo, que pertenecen siempre al plano o nivel de la Ley y no pueden dejarse nunca a la legislación delegada y menos todavía a la potestad reglamentaria (SSTC 6/1983 y 19/1987)... En cuanto elemento necesario para la determinación del importe de la cuota tributaria, también la base imponible es un elemento esencial del tributo y, en consecuencia, debe ser regulada por Ley. No puede desconocerse, sin embargo, que en un sistema tributario moderno la base imponible puede estar integrada por una pluralidad de factores de muy diversa naturaleza cuya fijación requiere, en ocasiones, complejas operaciones técnicas. Ello explica que el legislador remita a normas reglamentarias la concreta determinación de algunos de los elementos configuradores de la base. Se hace así preciso determinar cuál es el ámbito de la regulación de la base imponible que debe quedar necesariamente reservado al legislador; análisis que debe llevarse a cabo en función de las circunstancias de cada caso concreto y a partir de la naturaleza y objeto del tributo de que se trata. Para determinar si el precepto ahora enjuiciado -el art. 355.5 del T.R.R.L. de 18 de abril de 1986- cumple las exigencias del principio de reserva de ley tributaria es preciso analizar tal precepto, y la materia en él regulada, en el marco de la regulación de la base imponible del impuesto, cuyos trazos esenciales han quedado expuestos en el fundamento jurídico 3. El legislador ha definido la magnitud en que consiste la base imponible, ha establecido los criterios a tener en cuenta para fijar los tipos unitarios del valor final y, por remisión, del valor inicial; y ha dispuesto que, para cuantificar el incremento gravado se añadan al valor inicial el valor de las mejoras



La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/consejo mediante el siguiente código seguro de verificación: 1240774139673156742258



Madrid



Administración
de Justicia

realizadas y las contribuciones especiales devengadas. Se trata, en todo caso, de elementos esenciales para poder cuantificar la base imponible definida por el legislador, pues su ausencia impediría calcular adecuadamente el incremento de valor objeto del gravamen.”.

Poca duda cabe, pues, en relación con la reserva de Ley a la hora de determinar la base imponible de cualquier tributo, entre ellos, el de plusvalía municipal. Y como consecuencia directa de este principio constitucional, hasta tanto el legislador no regule la base imponible del impuesto, en los términos de la STC 59/2017, es decir, que en la fórmula que se determine se pueda llegar a dos resultados: incremento del valor del terreno, y también la ausencia de incremento; debiendo determinar las consecuencias en un caso y otro.

No corresponde acreditar y determinar la fórmula, en relación con las variaciones al alza o a la baja del valor de los terrenos, ni al Ayuntamiento ni al sujeto pasivo; tampoco corresponde al juez suplir la falta de determinación del valor; sólo es potestad del legislador. Pero es más, ¿qué es lo que hay que justificar: la diferencia entre el precio de compra y venta, la diferencia entre el valor catastral del terreno entre la fecha de la adquisición y enajenación; cualquier otros módulos y sistemas de valoración serían correctos? Parece que esta incertidumbre no puede defenderse, y además de admitirse vulneraría el principio de constitucional de reserva de ley. La STC 59/2017 deja clara esta cuestión: “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 sólo 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”.

En definitiva, la STC 59/2017 ha producido un vacío normativo, cuyo resultado no puede ser otro de que el impuesto municipal no puede ser exigido hasta tanto no supla el legislador dicho vacío normativo, en los términos referidos. La declaración de inconstitucionalidad del art. 107.1 y 2 a) de la Ley de Haciendas Locales, así lo exige, sin que pueda depender de agentes ajenos a la potestad legislativa determinar, a través de la interpretación de cada uno de ellos, el valor del terreno. Sería tanto como permitir en este caso la inseguridad jurídica, toda vez que la procedencia o improcedencia del abono del tributo dependería de cómo cada uno de los intervinientes –Ayuntamiento, sujeto pasivo y juez- entendieran cómo se debe calcular el valor de los terrenos.

La STC 59/2017, a mi entender, provoca confusión al recoger en el fallo lo que debería haber quedado en la fundamentación jurídica. En el fallo de la sentencia se dice: se declaran nulos los artículos 107.1 y 107.2 a) y 110.4 “únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica”. La frase entrecorillada, parece deducir que la nulidad de los preceptos es parcial; en el sentido de que siguen aplicables cuando haya incremento del valor, y sólo quedan anulados cuando dicho valor no se ha incrementado. Tal conclusión permitiría derivar la determinación del valor de los terrenos a las partes, y como se ha dicho tal posibilidad vulneraría el principio de reserva de Ley. En consecuencia, habrá que entender que tal frase sólo debe tener el significado de que los preceptos citados son nulos por que no prevén en la aplicación de la fórmula en ellos contenida un resultado negativo del valor de los terrenos. Pero, evidentemente, la declaración de nulidad afecta a los preceptos referidos de forma absoluta, sin que puedan ser salvados a través de la acreditación particular o municipal de que ha habido un incremento o que ha habido una decremento del tan citado valor. Al ser



Madrid



DOCUMENTO DA-Solicitud anotacion registro: DA-ANOTAREG _E_22286_0_2017	IDENTIFICADORES Número de la anotación: 22286, Fecha de entrada: 26/12/2017 9:00 :00
OTROS DATOS Código para validación: S5VMD-0ST7H-NL4D8 Fecha de emisión: 26 de diciembre de 2017 a las 9:23:32 Página 10 de 14	FIRMAS ESTADO NO REQUIERE FIRMAS



expulsados del ordenamiento jurídico los referidos preceptos ya no existen y no hay método alternativo alguno que pueda contar con respaldo de una Ley. Es la propia STC 59/2017 la que obliga al legislador, y sólo a este, a establecer el método que hallar el incremento del valor respetando los principios constitucionales referidos en la propia sentencia. Hasta tanto el legislador no actúe, el impuesto no se puede exigir, tanto si ha habido incremento de valor como si no lo hubiera habido.

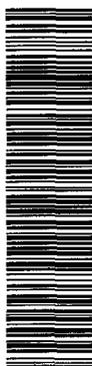
Por último, conviene señalar que la acreditación de la existencia o inexistencia de incremento de valor de los terrenos se ubica más apropiadamente en el hecho imponible del tributo. Sólo cuando el elemento tributario referido concurre, es cuando se ha de proceder a aplicar el resto de elementos del impuesto, entre ellos la base imponible. Pues bien, es curioso que tal posibilidad no la permita, en este caso, el Tribunal Constitucional. En la sentencia 59/2017 no se hace referencia a esta cuestión, pero sí en las sentencias que resolvían la misma cuestión en relación con la plusvalía del país vasco. En la STC 29/2017, de 16 de febrero, decía:

“Finalmente, debemos rechazar el argumento sostenido tanto las Juntas generales y la Diputación Foral de Gipuzkoa como la Abogada del Estado y la Fiscal General del Estado, de que sería posible efectuar un planteamiento alternativo a la conclusión de la inconstitucionalidad de la norma. Consideran que dado que el presupuesto que provoca el nacimiento de la obligación tributaria es la existencia de un incremento de valor del terreno de naturaleza urbana puesto de manifiesto en el momento de la transmisión, cuando no exista tal incremento de valor, no nacería la obligación tributaria del impuesto, por inexistencia de hecho imponible. De esta manera, a su juicio, los preceptos cuestionados admitirían una interpretación constitucional conforme a la cual, en aquellos supuestos en los que los que no se hubiese manifestado una plusvalía por ser inferior el valor de transmisión del terreno al de adquisición, no se habría devengado el tributo al no haberse realizado el presupuesto de hecho previsto en la ley para provocar el nacimiento de la obligación tributaria, siendo posible, a tal fin, promover el procedimiento de tasación pericial contradictoria en orden a la acreditación de la inexistencia de ese incremento de valor.

Es cierto que «es necesario apurar todas las posibilidades de interpretar los preceptos de conformidad con la Constitución y declarar tan sólo la derogación de aquellos cuya incompatibilidad con ella resulte indudable por ser imposible llevar a cabo dicha interpretación» [SSTC 14/2015, de 5 de febrero, FJ 5; 17/2016, de 4 de febrero, FJ 4, y 118/2016, de 23 de junio, FJ 3 d)], de modo que «siendo posibles dos interpretaciones de un precepto, una ajustada a la Constitución y la otra no conforme con ella, debe admitirse la primera con arreglo a un criterio hermenéutico reiteradas veces aplicado por este Tribunal» [SSTC 185/2014, de 6 de noviembre, FJ 7, y 118/2016, FJ 3 d)]. Pero igual de cierto es que la salvaguarda del principio de conservación de la norma encuentra su límite en las interpretaciones respetuosas tanto de la literalidad como del contenido de la norma cuestionada, de manera que la interpretación de conformidad con los mandatos constitucionales sea efectivamente deducible, de modo natural y no forzado, de la disposición impugnada [por todas, SSTC 185/2014, FJ 7, y 118/2016, FJ 3 d)], sin que corresponda a este Tribunal la reconstrucción de la norma en contra de su sentido evidente con la finalidad de encontrar un sentido constitucional, asumiendo una función de legislador positivo que en ningún caso le corresponde [SSTC 14/2015, de 5 de febrero, FJ 5; y 118/2016, FJ 3 d)].

Conforme a lo dicho, no es posible asumir la interpretación salvadora de la norma cuestionada que se propone porque, al haberse establecido un método objetivo de cuantificación del incremento de valor, la normativa reguladora no admite como posibilidad ni la eventual inexistencia de un incremento ni la posible presencia de un decremento (el



Administración
de Justicia

incremento se genera, en todo caso, por la mera titularidad de un terreno de naturaleza urbana durante un periodo temporal dado, determinándose mediante la aplicación automática al valor catastral del suelo en el momento de la transmisión de los coeficientes previstos en el art. 4.3 de la Norma Foral 16/1989). Es más, tampoco permite, siquiera, la determinación de un incremento distinto del derivado de «la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto» (art. 7.4 de la Norma Foral 16/1989).

Es cierto que el art. 104.I de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, general tributaria del territorio histórico de Gipuzkoa, prevé que «[l]as presunciones establecidas por las normas tributarias pueden destruirse mediante prueba en contrario, excepto en los casos en que expresamente se prohíba por Norma Foral». Pero en el caso analizado, como ya hemos tenido la oportunidad de señalar con anterioridad, estamos en presencia de una auténtica ficción jurídica conforme a la cual la mera titularidad de un terreno de naturaleza urbana genera, en todo caso, en su titular, al momento de su transmisión y al margen de las circunstancias reales de cada supuesto, un incremento de valor sometido a tributación, respecto del cual, la norma no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene.

Admitir lo contrario supondría reconstruir la norma en contra del evidente sentido que se le quiso dar y aceptar que se ha dejado al libre arbitrio del aplicador (a los entes locales, en vía de gestión, o a los órganos judiciales, en vía de revisión), tanto la determinación de los supuestos en los que nacería la obligación tributaria, como la elección, en cada caso concreto, del modo de llevar a cabo la determinación del eventual incremento o decremento, lo que chocaría, no sólo contra el principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), sino contra el propio principio de reserva de ley que rige la materia tributaria (arts. 31.3 y 133.1 y 2, ambos de la Constitución)».

A lo señalado hay que citar la sentencia de nuestra Sala de 19-7-2017:

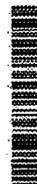
<<el TC no admite dicha interpretación salvadora o conforme del precepto, y por el contrario, insistiendo en lo ya declarado en Sentencia de 16 de Febrero, y aclarando el alcance de la declaración de inconstitucionalidad declara lo siguiente:

“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).”

A la vista de cuanto antecede entendemos en definitiva que la liquidación debe ser anulada, en cuanto girada en aplicación de preceptos expulsados del ordenamiento jurídico ex origine, cuyo resultado no puede ser reexaminado a la vista del resultado de prueba pericial para la que se carece de parámetro legal (comparación de valores escriturados, comparación de valores catastrales, factores de actualización, aplicación de normas de otros impuestos..) en ejercicio o forma de actuación expresamente rechazado, pues implicaría continuar haciendo lo que expresamente el Tribunal Constitucional rechazó esto es “dejar al arbitrio del aplicador tanto la determinación de los supuestos en los que nacería la obligación tributaria como la elección del modo de llevar a cabo la determinación del eventual incremento o decremento”, determinación que el Constitucional insiste queda reservada al legislador, al que debe entenderse dirigida la aclaración del alcance o significado de la inconstitucionalidad declarada, no al aplicador del derecho, que con ello habría de



Madrid



DOCUMENTO DA-Solicitud anotación registro: DA-ANOTAREG _E_22286_0_2017	IDENTIFICADORES Número de la anotación: 22286, Fecha de entrada: 26/12/2017 9:00 :00
OTROS DATOS Código para validación: S5VMD-0ST7H-NL4D8 Fecha de emisión: 26 de diciembre de 2017 a las 9:23:32 Página 12 de 14	FIRMAS ESTADO NO REQUIERE FIRMAS



quebrantar principios de seguridad jurídica y de reserva de ley en materia tributaria, que en definitiva han determinado la declaración de inconstitucionalidad>>.

QUINTO.- Por tanto, procede estimar el recurso, sin que proceda imposición de costas por la complejidad del tema tratado, especialmente por que el Ayuntamiento actuó conforme a la Ley, aunque después haya sido declarada inconstitucional.

Vistos los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación

FALLO

Estimo el recurso contencioso-administrativo interpuesto por D. [REDACTED], frente a la resolución impugnada por no ser conforme a derecho, declarando su nulidad, con la devolución de lo ingresado en concepto del Impuesto enjuiciado (12.627'74 euros), más intereses legales. Sin costas.

Notifíquese la presente resolución a las partes haciéndoles saber que frente a la misma no cabe recurso ordinario.

Así por esta mi Sentencia de la que se llevará testimonio a los autos, lo pronuncio, mando y firmo.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Juez que la firma. Doy fe.



Esta es una copia impresa del documento electrónico (Ref: 608170.S5VMD-0ST7H-NL4D8.99BA9780221A14DDA9F511D03707E2CA05E4668) generada con la aplicación informática Firmadoc. El documento no requiere firmas. Mediante el código de verificación puede comprobar la validez de la firma electrónica de los documentos firmados en la dirección web: <https://sede.madrid.es/portal/verificarDocumentos.do>



La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cece mediante el siguiente código según de verificación: 1240774135673156742258