



Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 09 de Madrid
C/ Gran Vía, 19, Planta 1 - 28013
45029730



NIG: 28.079.00.3-2017/0015595

Procedimiento Abreviado 291/2017 F

Demandante/s: D./Dña. [REDACTED]

PROCURADOR D./Dña. [REDACTED]

Demandado/s: AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA
LETRADO DE CORPORACIÓN MUNICIPAL

01118

SENTENCIA Nº 201/2018

En Madrid, a 19 de julio de 2018.

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 291/17 en los que figura como parte demandante D. [REDACTED] y como demandada el AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA, en los que constituye el objeto del presente recurso la impugnación de la resolución del Ayuntamiento de Majadahonda desestimando el recurso de reposición interpuesto frente a la liquidación del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana; liquidaciones 0000639401-07, cuota tributaria de 9.767'39 euros, y 0000639402-83, cuota tributaria de 208'36 euros.

El recurrente alega que no ha habido incremento de valor de los terrenos, acompañando una serie de justificantes de tal situación.

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, fijando la audiencia del día 19/07/2018 para la celebración de vista.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Constituye el objeto del presente recurso la impugnación de la resolución del Ayuntamiento de Majadahonda desestimando el recurso de reposición interpuesto frente a la liquidación del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana; liquidaciones 0000639401-07, cuota tributaria de 9.767'39 euros, y 0000639402-83, cuota tributaria de 208'36 euros.

El recurrente alega que no ha habido incremento de valor de los terrenos, acompañando una serie de justificantes de tal situación.



La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 094476546532391035507



Firmado digitalmente por IUSMADRID
Emisión por CAMERFIRMA CORPORATE SERVER II - 2015
Fecha 2018.07.20 11:15:55 CEST

SEGUNDO.- 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 en que el transmitente del terreno 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, está en el incremento del 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 contempla variación alguna en el valor del terreno. En las transmisiones de terrenos se parte del valor del terreno en el momento del devengo y 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, la variación real del 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 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



concurra 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.- El Tribunal Supremo ha dictado la sentencia de 9-7-2018 en la que apunta cómo hay que interpretar la STC n. 59/2017 de 11-5-2017: procede la liquidación del impuesto aplicando la fórmula prevista en el art. 107 LRHL, salvo que el sujeto pasivo acredite que no ha existido incremento del valor entre el inicio y la finalización del periodo impositivo.

Para decidir sobre las pretensiones de las partes, si se atiende a la coexistencia de la STC 59/2017, y la interpretación que de la misma lleva a cabo la STS de 9-7-2018, es necesario efectuar algunas reflexiones:

El juez está sometido únicamente al imperio de la ley (art. 117.1 de la CE), es independiente respecto de cualquier órgano jurisdiccional al momento de decidir (art. 1 LOPJ) y debe resolver de acuerdo con el sistema de fuentes establecido (art. 1.7 C.Civil). En el caso concreto, al dictar una sentencia, el seguimiento automático de la doctrina emanada del Tribunal Supremo, no se compadece, en cualquier situación, con dichos preceptos.

La STS de 5-3-1991, citada por Peces Morante en “La fuerza vinculante de la jurisprudencia”, dice: “se alega en este motivo infracción de la doctrina de esta Sala acerca del concepto de jurisprudencia contenida en las sentencias que cita; entiende la recurrente cometida tal infracción por apoyarse la sentencia recurrida su fundamento de derecho 37.º en una sola sentencia, sería inadmisibles ya que el Juzgador de instancia sólo viene obligado a fundamentar sus resoluciones en la Ley, pudiendo o no acoger la doctrina de esta Sala ya se haya manifestado en una o varias resoluciones”. Y las siguientes 20-10-1988, 3-3-1989, 3-1-1990, 19-4-1991, 12-6-1991.

Por su parte la STC 160/1993, de 17 de mayo señala: “Frente a ello se aduce la existencia de diversas Sentencias del Tribunal Supremo que equiparan los supuestos de pérdida de la condición de empleado público inamovible con todos aquellos que impliquen la denegación de ingreso, con la consiguiente posibilidad de apelar estos últimos. Pero tampoco esta alegación puede ser atendida, para apreciar la vulneración que se alega del derecho a la tutela judicial efectiva. Y ello no sólo por cuanto la Sala consideró que el supuesto planteado no era equiparable a los supuestos de acceso o pérdida de la condición de empleado público, como más adelante veremos, sino también porque la existencia de una determinada línea jurisprudencial no implica que ésta haya de ser seguida necesariamente por los Tribunales inferiores, que en uso de su autonomía e independencia judicial (art. 117 CE) pueden lícitamente discrepar del criterio sostenido por el Tribunal Supremo sin que con ello se vulnere el principio de igualdad en la aplicación de la Ley, al tratarse de órganos judiciales diferentes [STC 132/1988 (RTC 1988\132), Auto del ATC 719/1987]. Tal diferencia de criterios tampoco atenta contra el derecho a obtener tutela judicial efectiva en cuanto sus resoluciones sean el producto de una aplicación reflexiva y razonada del ordenamiento jurídico”.

Como ha señalado Peces Morante, en “La fuerza vinculante de la jurisprudencia”: “Cuando cualquier juez, a la hora de resolver, considere que existen fundadas razones para decidir de forma distinta a la propugnada hasta ese momento por la jurisprudencia, debe



apartarse de esta explicando y justificando suficientemente su modo de proceder...Ni los argumentos de autoridad ni el principio de igualdad o de seguridad jurídica justifican una vinculación absoluta con la jurisprudencia del Tribunal Supremo. Este no tiene el monopolio de la verdad, pues 'el valor atribuido a las decisiones del Tribunal de Casación no significa que estas sean, por definición, las únicas decisiones posibles, las únicas que contienen una interpretación exacta y auténtica del Derecho'...el significado de la jurisprudencia está perfectamente definido en el art. 1.6 del Código Civil, de modo que en nuestro sistema jurídico, del que forma parte la estructura judicial, el Tribunal Supremo tiene la misión de formar la jurisprudencia al servicio de la mejor interpretación de las leyes, costumbre y principios generales del Derecho y no la de amparar la obstinación o la rutina. Su cometido es de dirección u orientación y no de imposición. Se cumple en virtud del imperio de su razón y no por razón de su imperio...El sistema obliga a todos los jueces y tribunales a sujetarse en la interpretación y aplicación de las normas, costumbre y principios generales del derecho a los criterios y orientaciones del Tribunal Supremo, es decir, a resolver con arreglo a la jurisprudencia, pero cuando consideren fundadamente que procede apartarse de ella están obligados a hacerlo motivadamente en virtud de lo dispuesto por el art. 3.1 del Código civil, cuyo precepto no sólo debe tenerse en cuenta por el Tribunal Supremo sino por cualquier juez o Tribunal conforme al mandato constitucional contenido en el art. 117.1 y 3 de nuestra Constitución”.

En el presente caso, no pretende este juzgador separarse del criterio del Tribunal Supremo, ya que por la simple razón de contar con un criterio unificador, sería más que suficiente para acogerse al criterio del alto tribunal. Que además, es quien tiene la última palabra y la verdad judicial en el proceso ordinario.

La cuestión que se le plantea a este juzgador no es otra que si debe aplicar el criterio del Tribunal Constitucional que ha declarado inconstitucionales los artículos que permiten exigir el impuesto de plusvalía. No pretende este juzgador reinterpretar lo que ha querido decir el Tribunal Constitucional, y menos llevar a cabo una aclaración de la sentencia, que incluso podría conducir a una conclusión diferente a la del TC; tal comportamiento sería asumir una competencia que no le corresponde, ya que a través de una interpretación, siempre subjetiva, se estaría determinando si un precepto es no constitucional, así como su alcance. Esta labor solo le corresponde a dicho Tribunal, y cuando se tiene duda, es a él a quien corresponde aclarar cualquier punto ambiguo de la sentencia.

Resulta, en nuestro caso, que el Tribunal Constitucional es el único órgano que puede resolver sobre la inconstitucionalidad de las leyes, así como su alcance. Lo que significa que en realidad este juzgador se encuentra ante el dilema de aplicar el criterio de la STS de 9-7-2018, o aplicar la STC que declaró inconstitucionales determinados preceptos de la ley de Haciendas Locales. El TC es el intérprete supremo de la constitución, con independencia plena. El artículo 164 de la Constitución dice:

“1. Las sentencias del Tribunal Constitucional se publicarán en el Boletín Oficial del Estado con los votos particulares, si los hubiere. Tienen el valor de cosa juzgada a partir del día siguiente de su publicación y no cabe recurso alguno contra ellas. **Las que declaren la inconstitucionalidad de una ley o de una norma con fuerza de ley y todas las que no se limiten a la estimación subjetiva de un derecho, tienen plenos efectos frente a todos.**

2. Salvo que en el fallo se disponga otra cosa, subsistirá la vigencia de la ley en la parte no afectada por la inconstitucionalidad”.

El artículo 5.1 de la LOPJ señala: «La Constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico, y vincula a todos los jueces y Tribunales, quienes interpretarán y



aplicarán las leyes y los reglamentos según los preceptos y principios constitucionales, **conforme a la interpretación de los mismos que resulte de las resoluciones dictadas por el TC en todo tipo de procesos».**

El Artículo 38 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional dispone:

“1. Las sentencias recaídas en procedimientos de inconstitucionalidad tendrán el valor de cosa juzgada, **vincularán a todos los Poderes Públicos** y producirán efectos generales desde la fecha de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

Las sentencias que declaren la inconstitucionalidad de una disposición deben ser aplicadas atendiendo también a los razonamientos o argumentaciones jurídicos contenidos en la misma como fundamento del fallo. Están ligados el precepto y su interpretación por el TC, que realiza una función creadora de Derecho, aunque una función negativa. El Tribunal Constitucional interpreta la Constitución y, a la vez, establece el sentido constitucional de todo el derecho. Este efecto vinculante lo producen tanto el fallo como la motivación de la Sentencia. Supone una obligación de todos los poderes del Estado - jueces, Administración y legislador - y todas las decisiones del TC generan dicha eficacia para los primeros, de acuerdo con el art. 5.1 LOPJ.

El sometimiento del juez al imperio de la ley (art. 117.1 CE) para los órganos integrantes del Poder Judicial comprende el sometimiento a la interpretación de la ley llevada a cabo por el TC. Este órgano, cuando interpreta la CE, y declara nulos preceptos legales, tiene la supremacía sobre los órganos del Poder Judicial.

Es importante exponer que jurídicamente es contradictorio que un precepto declarado inconstitucional pueda considerarse vigente, y seguir aplicándose. Y a este resultado parece que se llega si el Tribunal Constitucional ha fallado con arreglo a lo que interpreta la STS. La STS solo resultaría compatible con la STC 59/2017 si esta última hubiera declarado constitucionales los artículos 107.1 y 107.2.a) del TRLHL a condición de que los mismos pudieran ser excepcionados en determinados supuestos. Un precepto declarado inconstitucional, y por tanto expulsado del ordenamiento jurídico, no puede recuperarse a través de la interpretación.

No es de depreciar, en este caso, la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Navarra de 6 de Febrero de 2018 en el recurso de casación autonómico nº 535/2016, que resolvió, referida a la normativa foral y a la STC 72/2017 sobre la misma, idéntica cuestión a la de la STS de 9 de julio de 2018:

“Pues bien, al resolver el presente recurso de casación autonómico que hoy nos ocupa, esta Sala en línea con su doctrina recaída en sus anteriores Sentencias, ha de puntualizar y aquilatar dicha doctrina sobre el recto alcance del pronunciamiento del Tribunal Constitucional en la Sentencia 72/2017 de 5 de junio, en los términos que siguen.

A la vista la Sentencia del Tribunal Constitucional indicada, no cabe una interpretación de la misma conforme a la cual pueda y deba analizarse en cada caso concreto por los órganos judiciales en vía de recurso, si ha existido o no un incremento de valor.

Dicho de otro modo, del tenor de la STC 72/2017 de 5 de junio, ¿se puede colegir que el contribuyente pueda alegar y probar la inexistencia de incremento de valor de los terrenos transmitidos? La respuesta ha de ser negativa, y es que no cabe dicha conclusión a la vista de la lectura, no solo del fallo, sino de su debida "integración" con el contenido íntegro de la Sentencia.



La liquidación girada en aplicación de los preceptos expulsados del ordenamiento jurídico ex origine y ex radice, no puede ser reexaminada a la vista del resultado de prueba alguna (singularmente la pericial) para la que se carece de parámetro legal, pues, implicaría continuar haciendo lo que expresamente el TC ha rechazado en aquella Sentencia 26/2017. En el presente momento ante la inexistencia de dicho régimen legal, no es posible no solo determinar si existe o no hecho imponible, sino ni siquiera cuantificar la base imponible. Es al legislador y solo a él, en su libertad de configuración normativa, y a la luz de la Sentencia del Tribunal Constitucional a quien le corresponde determinar los supuestos de eventual incremento o decremento y su constitucional cuantificación, 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 (y en general situaciones inexpresivas de capacidad económica).

Por lo tanto, la expulsión ex radice de los preceptos que en orden a la determinación de la base imponible del IIVITNU someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, obliga a este Tribunal a estimar el recurso de casación autonómico, al ser procedente la nulidad de las liquidaciones impugnadas que han quedado huérfanas de amparo legal.”

Esta sentencia pone fin a la jurisdicción ordinaria en el País Vasco, y la misma es inimpugnable a través de las vías ordinarias. Actuando el TSJ de Navarra igualmente en su condición de Tribunal de casación en relación con la normativa foral, ocurre que existen dos sentencias de casación contradictorias referidas a dos SSTC y dos normativas con idéntico contenido; sin perder de vista que la STC 59/20127 se remite a la argumentación llevada a cabo en la sentencia dictada en relación con el mismo impuesto para el País Vasco.

En definitiva, este juzgador está sometido a lo acordado en la sentencia del Tribunal Constitucional, por encima de cualquier otra postura de cualquier otro órgano judicial, en cuanto que declara la inconstitucionalidad de varios artículos de la Ley de Haciendas Locales, al tratarse estas sentencias de una fuente directa: ley, aunque en sentido negativo. Tiene idéntica fuerza y eficacia que cuando el legislador deroga una determinada norma; pero en el caso del Tribunal Constitucional dispone de un mayor fundamento para no aplicarla (la norma derogada o anulada), toda vez que la misma es contraria a la Constitución.

CUARTO.- 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 dice:

“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 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 solo 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 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 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 inexpresivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor (SSTC 26/2017, FJ 3; y 37/2017, FJ 3).

4. No salva la conclusión alcanzada anteriormente ninguna de las dos medidas invocadas por el Abogado del Estado que los Ayuntamientos podrían adoptar de conformidad con la normativa reguladora del impuesto: de un lado, la reducción de valor catastral en hasta un 60 por 100 durante los cinco años siguientes a su revisión; de otro, la actualización, incluso a la baja, de los valores catastrales.

a) Es cierto que los Ayuntamientos pueden reducir el valor catastral de los bienes inmuebles que hubiesen sido objeto de modificación como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, con carácter potestativo, hasta en un 60 por 100, provocando con ello, como efecto inmediato, una reducción del importe del tributo cuestionado. En este sentido, el 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 solo 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 solo 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, dio 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 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)”.

QUINTO.- 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, la STC admite 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.

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”.

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, como así lo exige 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, no existe precepto legal para determinar el incremento de valor de los terrenos a efectos de la Plusvalía.

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 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”.*

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, en el fallo, 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”, 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 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 incremento se genera, en todo caso, por la mera titularidad de un terreno de naturaleza urbana durante un período 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. 104.1 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)».

En conclusión: la STC n. 59/2017 dice, sin que sea necesario interpretar nada, ni salirse de los términos gramaticales:

1.- Que los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4, son inconstitucionales, nulos radicalmente y desde su inicio.

2.- Que el art. 107 es inconstitucional y nulo pero únicamente en la medida que somete a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor (utiliza el **indicativo** –someten-. Y el diccionario de la RAE lo define como “el que enuncia como real lo expresado por el verbo”. No se puede pretender que el TC se está refiriendo a supuestos en los que, en todo caso, no haya incremento de valor, único supuesto en el que es inconstitucional el precepto. En este caso debió el TC utilizar el **subjuntivo** (sometan). Es decir, debió señalar: “inconstitucionales y nulos pero únicamente en la medida que sometan a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor”. El modo subjuntivo es el que permite presentar una acción como posible o hipotética).

Aunque sea por esa única causa -la que someten a tributación situaciones de inexistencia de incremento-, es inconstitucional todo el precepto.

3.- Que es el legislador a quien corresponde subsanar la deficiencia detectada en el art. 107 LRHL.

4.- Que la norma no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene.

5.- Al resolver el TC en relación de la plusvalía del País Vasco, no permite, para salvar la inconstitucionalidad, método alguno no previsto por el legislador:

“La normativa reguladora no admite como posibilidad ni la eventual inexistencia de un incremento ni la posible presencia de un decremento (el incremento se genera, en todo



caso, por la mera titularidad de un terreno de naturaleza urbana durante un período 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).

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)”.

Poca duda le cabe a este Juzgador, que el Tribunal Constitucional ha expulsado del ordenamiento jurídico los artículos referidos de la Ley de Haciendas Locales, razón por la cual no es posible exigir el impuesto, ya que no se dispone de una ley que regule un elemento tan esencial como es la base imponible.

No obstante, en el caso presente, la recurrente, ha acreditado la minusvaloración del bien, posibilidad que permite la STS de 9-7-2018 para que no se pueda exigir el impuesto debatido.

SSEXTO.- Por tanto, procede estimar el recurso, sin que proceda imposición de costas por la complejidad del tema tratado.

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. Sin costas.

Notifíquese la presente resolución a las partes haciéndoles saber que frente a la misma cabe interponer recurso de casación, que habrá que prepararse ante este juzgado en el plazo de 30 días.

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

PUBLICACION.- En la misma fecha fue leída y publicada la anterior resolución por el Ilmo. Sr. MAGISTRADO-JUEZ que la dictó, celebrando Audiencia Pública. Doy fe.

