



JUZGADO DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Nº7 DE MALAGA

C/ FISCAL LUIS PORTERO GARCIA S/N

Tif.: 951938460/951938310/951938525. Fax: 951939177- cuenta 4333

NIG: 2906745O20170002146

Procedimiento: Procedimiento abreviado 297/2017. Negociado: A

De: D/ña. CRISTINA [REDACTED]

Procurador/a Sr./a.:

Letrado/a Sr./a.: MARTIN MANUEL ORTEGA ESPAÑA

Contra D/ña.: AYUNTAMIENTO DE MIJAS

Procurador/a Sr./a.:

Letrado/a Sr./a.:

SENTENCIA NUM 241/19

En la ciudad de Málaga, a 15 de julio de 2019.

El magistrado titular de este Juzgado, **Ilmo. Sr. D. José Luis Franco Llorente**, ha visto el recurso contencioso-administrativo número **297/2017**, interpuesto por **Dª. MARÍA CRISTINA [REDACTED]** representada y defendida por el letrado D. Martín Manuel Ortega España, contra el **AYUNTAMIENTO DE MIJAS**, representado y defendido por letrado de sus servicios jurídicos, siendo la cuantía del recurso de **5.405,66 euros**

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Por escrito que tuvo entrada en el Juzgado Decano de Málaga el día 12 de junio de 2017, la representación de Dª. María Cristina [REDACTED] interpuso recurso contencioso-administrativo contra la resolución de la Concejal delegada de Hacienda del Ayuntamiento de Mijas de 22 de marzo de 2017, que desestimó la solicitud de devolución de la autoliquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana con número de recibo 3 [REDACTED] referencia 4 [REDACTED] e importe de 5.405,66 euros, que trae causa de la transmisión de un inmueble mediante escritura otorgada el 25 de agosto de 2016.



Código Seguro de verificación: oCfz7Cb6JKDekPPeFm+p+w==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JOSE LUIS FRANCO LLORENTE 15/07/2019 14:25:36	FECHA	15/07/2019
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	1/12



oCfz7Cb6JKDekPPeFm+p+w==



SEGUNDO.- Subsanaos los defectos del escrito inicial, se acordó reclamar el expediente administrativo y señalar día para la vista, que se celebró el 13 de febrero de 2019 con la asistencia de ambas partes y el resultado que consta en autos.

TERCERO.- En la tramitación de este recurso se han observado las prescripciones legales esenciales a excepción del plazo para dictar sentencia, por la acumulación de asuntos pendientes de resolución.

A los que son de aplicación los siguientes

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Dirige la demandante su recurso contra la resolución del Ayuntamiento de Mijas que denegó la solicitud de devolución de la cantidad abonada en concepto de autoliquidación del Impuesto Municipal sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU), que trae causa de la venta formalizada el 25 de agosto de 2016 del inmueble urbano inscrito en el Registro de la Propiedad de Mijas con el número de finca [REDACTED] alegando la actora como motivo de su recurso que no se ha realizado el hecho imponible del impuesto al no haberse producido un incremento del valor de la finca, como ha declarado el Tribunal Constitucional en su sentencia nº. 59/2017, de 11 de mayo, y el Tribunal Supremo, Sala 3ª, Sección 2ª, en su sentencia nº. 1163/2018, de 9 de julio (Recurso de Casación nº. 6226/2017).

SEGUNDO.- NORMATIVA APLICABLE.

El Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, establece en su artículo 104.1 que

“El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la



Código Seguro de verificación: oCfz7Cb6JKDekPPeFm+p+w==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JOSE LUIS FRANCO LLORENTE 15/07/2019 14:25:36	FECHA	15/07/2019
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	2/12



oCfz7Cb6JKDekPPeFm+p+w==



constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.

El artículo 107 del mismo Real Decreto Legislativo, dice sobre la base imponible que

“1. La base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años.

A efectos de la determinación de la base imponible, habrá de tenerse en cuenta el valor del terreno en el momento del devengo, de acuerdo con lo previsto en los apartados 2 y 3 de este artículo, y el porcentaje que corresponda en función de lo previsto en su apartado 4.

2. El valor del terreno en el momento del devengo resultará de lo establecido en las siguientes reglas:

a) En las transmisiones de terrenos, el valor de éstos en el momento del devengo será el que tengan determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

No obstante, cuando dicho valor sea consecuencia de una ponencia de valores que no refleje modificaciones de planeamiento aprobadas con posterioridad a la aprobación de la citada ponencia, se podrá liquidar provisionalmente este impuesto con arreglo a aquel. En estos casos, en la liquidación definitiva se aplicará el valor de los terrenos una vez se haya obtenido conforme a los procedimientos de valoración colectiva que se instruyan, referido a la fecha del devengo. Cuando esta fecha no coincida con la de efectividad de los nuevos valores catastrales, éstos se corregirán aplicando los coeficientes de actualización que correspondan, establecidos al efecto en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

Cuando el terreno, aun siendo de naturaleza urbana o integrado en un bien inmueble de características especiales, en el momento del devengo del impuesto, no tenga determinado valor catastral en dicho momento, el ayuntamiento podrá practicar la liquidación cuando el referido valor catastral sea determinado, refiriendo dicho valor al momento del devengo.

b) En la constitución y transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio, los porcentajes anuales contenidos en el apartado 4 de este artículo se aplicarán sobre la parte del valor definido en el párrafo a) anterior que represente, respecto de aquel, el valor de los referidos derechos calculado mediante la aplicación de las normas fijadas a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

c) En la constitución o transmisión del derecho a elevar una o más plantas sobre un edificio o terreno, o del derecho de realizar la construcción bajo suelo sin implicar la existencia de un derecho real de superficie, los porcentajes anuales contenidos en el apartado 4 de este artículo se aplicarán sobre la parte del valor definido en el párrafo a) que represente, respecto de aquel, el módulo de proporcionalidad fijado en la escritura de transmisión o, en su defecto, el que resulte de establecer la proporción entre la superficie o volumen de las plantas a construir en vuelo o subsuelo y la total superficie o volumen edificadas una vez construidas aquéllas.

d) En los supuestos de expropiaciones forzosas, los porcentajes anuales contenidos en el apartado 4 de este artículo se aplicarán sobre la parte del justiprecio que corresponda al valor del terreno, salvo que el valor definido en el párrafo a) del apartado 2 anterior fuese inferior, en cuyo caso prevalecerá este último sobre el justiprecio.

3. Cuando se modifiquen los valores catastrales como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, se tomará, como valor del terreno, o de la parte de éste que corresponda según las reglas contenidas en el apartado anterior, el importe que resulte de aplicar a los nuevos valores catastrales la reducción que en cada caso fijen los respectivos ayuntamientos. Dicha reducción se aplicará respecto de cada uno de los cinco primeros años de efectividad de los nuevos valores catastrales.

La reducción tendrá como límite mínimo el 40 por ciento y como límite máximo el 60 por ciento, aplicándose, en todo caso, en su límite máximo en los municipios cuyos ayuntamientos no fijen reducción alguna. Los ayuntamientos podrán fijar un tipo de reducción distinto para cada uno de los cinco años de aplicación de la reducción.



Código Seguro de verificación: oCfz7Cb6JKDekPPeFm+p+w==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JOSE LUIS FRANCO LLORENTE 15/07/2019 14:25:36	FECHA	15/07/2019
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	3/12



oCfz7Cb6JKDekPPeFm+p+w==



La reducción prevista en este apartado no será de aplicación a los supuestos en los que los valores catastrales resultantes del procedimiento de valoración colectiva a que aquél se refiere sean inferiores a los hasta entonces vigentes.

El valor catastral reducido en ningún caso podrá ser inferior al valor catastral del terreno antes del procedimiento de valoración colectiva.

4. Sobre el valor del terreno en el momento del devengo, derivado de lo dispuesto en los apartados 2 y 3 anteriores, se aplicará el porcentaje anual que determine cada ayuntamiento, sin que aquél pueda exceder de los límites siguientes:

- a) Período de uno hasta cinco años: 3,7.
- b) Período de hasta 10 años: 3,5.
- c) Período de hasta 15 años: 3,2.
- d) Período de hasta 20 años: 3.

Para determinar el porcentaje, se aplicarán las reglas siguientes:

1ª El incremento de valor de cada operación gravada por el impuesto se determinará con arreglo al porcentaje anual fijado por el ayuntamiento para el período que comprenda el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto dicho incremento.

2ª El porcentaje a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo será el resultante de multiplicar el porcentaje anual aplicable a cada caso concreto por el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto el incremento del valor.

3ª Para determinar el porcentaje anual aplicable a cada operación concreta conforme a la regla 1ª y para determinar el número de años por los que se ha de multiplicar dicho porcentaje anual conforme a la regla 2ª, sólo se considerarán los años completos que integren el período de puesta de manifiesto del incremento de valor, sin que a tales efectos puedan considerarse las fracciones de años de dicho período.

Los porcentajes anuales fijados en este apartado podrán ser modificados por las Leyes de Presupuestos Generales del Estado”.

TERCERO.- PLANTEAMIENTO DE LA CUESTIÓN.

La doctrina y la jurisprudencia han interpretado tradicionalmente que la fórmula de cálculo establecida legalmente implica la existencia, en todos los supuestos de hecho sujetos al mismo (salvo cuando no medie siquiera un año entre la transmisión gravada y la anterior realización del hecho imponible), de un incremento de valor y por tanto el nacimiento de la obligación tributaria; esto es, que el incremento de valor se produce directamente por imperativo legal, y la medida del mismo (base imponible) se realiza a través de un sistema de determinación objetiva, aplicando una fórmula de cálculo sin tomar en cuenta la situación del mercado o el valor que las partes del negocio jurídico hayan establecido.

La crítica fundamental que recibió el impuesto tiene que ver con las dudas respecto de su constitucionalidad por la posible vulneración del principio de capacidad económica, al gravar una manifestación de la misma que bien podría ser ficticia, aspecto que en cierto modo fue salvado por la STC 221/1992, de 11 diciembre, aunque referido al



Código Seguro de verificación: oCfz7Cb6JKDekPPeFm+p+w==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JOSE LUIS FRANCO LLORENTE 15/07/2019 14:25:36	FECHA	15/07/2019
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	4/12



oCfz7Cb6JKDekPPeFm+p+w==



antecedente del actual IIVTNU, regulado en el Texto Refundido de las Disposiciones Legales Vigentes del Régimen Local, aprobado por Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 abril.

En su FJ 4º se llega a afirmar que:

"Para resolver adecuadamente la cuestión propuesta es necesario precisar el significado y alcance del principio de capacidad económica plasmado en el art. 31.1 del Texto Constitucional. Este Tribunal ha declarado en ocasiones precedentes que capacidad económica, a efectos de contribuir a los gastos públicos, tanto significa como la incorporación de una exigencia lógica que obliga a buscar la riqueza allí donde la riqueza se encuentra (SSTC 27/1981, f. j. 4º, y 150/1990); la recepción constitucional del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos según la capacidad económica de cada contribuyente configura un mandato que vincula tanto a los poderes públicos como a los ciudadanos e incide en la naturaleza misma de la relación tributaria (STC 76/1990, f. j. 3º).

Ello no significa, sin embargo, que la capacidad contributiva pueda erigirse en criterio exclusivo de justicia tributaria, en la única medida de la justicia de los tributos. Como ya indicó este Tribunal en la citada STC 27/1981, la Constitución alude expresamente al principio de capacidad económica, pero lo hace sin agotar en ella el principio de justicia en materia tributaria. Es por tanto 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; y basta 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 aquel principio constitucional quede a salvo (STC 37/1987, f. j. 13º).

El principio de capacidad económica opera, por tanto, como un límite al poder legislativo en materia tributaria. Aunque la libertad de configuración del legislador deberá, en todo caso, respetar los límites que derivan de dicho principio constitucional, que quebraría en aquellos supuestos en los que la capacidad económica gravada por el tributo sea no ya potencial sino inexistente o ficticia..."

En el contexto de crisis económica y pinchazo de la "burbuja inmobiliaria", cabe que el valor económico de un terreno sea inferior en el momento de su transmisión al que tenía en el momento de adquisición, lo que reavivó por *vía jurisprudencial* la tesis de la presunción "*iuris tantum*" de la existencia del incremento de valor, criterio que acogieron entre otras muchas las STSJ Cataluña, Secc. 1ª, de 18 de julio de 2013 (rec. 515/11) y de 22 de marzo y 9 de mayo de 2012, las del TSJ de Madrid, sec. 9ª, de 5 de octubre de 2016 (rec. 1280/2015), y 8 de octubre de 2015 (rec. nº 841/14), y la del TSJ de la Comunidad Valenciana, sec. 4ª, de 16 de septiembre de 2016 (rec. 6/2016).

Mientras que otras sentencias han cuestionado la fórmula de cálculo de la base imponible; así, la sentencia nº 366/2010, de 21 de septiembre, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Cuenca, dio carta de naturaleza a una nueva fórmula de cómputo planteada por el recurrente, razonando en los siguientes términos:

"CUARTO.- Por lo que se refiere al otro motivo de impugnación, la fórmula de cálculo, en este aspecto sí que hay que dar la razón a la parte actor, por cuanto la misma, en base a



Código Seguro de verificación: oCfz7Cb6JKDekPPeFm+p+w==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JOSE LUIS FRANCO LLORENTE 15/07/2019 14:25:36	FECHA	15/07/2019
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	5/12



oCfz7Cb6JKDekPPeFm+p+w==



los informes matemáticos que acompaña con sus escritos de recursos de reposición presentados en vía administrativa, sí que ofrece argumentos lógicos y coherentes para entender que la fórmula aplicada por el mismo, y que ha determinado el resultado de la autoliquidación practicada por el recurrente, tal como el mismo refiere en su escrito de demanda, esto es, plusvalía = valor final x núm. de años x coeficiente de incremento / 1+ (número de años x coeficiente de incremento), se ofrece como correcta, en base a las explicaciones contenidas en el escrito de demanda, a los efectos de gravar de manera correcta la plusvalía generada durante el periodo de tenencia del bien, tal como se aplica gráficamente en dicho escrito de demanda, partiendo de un valor de suelo de 100 euros, y las diferencias de aplicar una u otra fórmula, 54 de aplicar la fórmula del Ayuntamiento, 35,06 de aplicar la fórmula de la parte actora, pues de aplicar la fórmula del Ayuntamiento, lo que se estaría calculando sería el incremento de valor del suelo en años sucesivos y no en años pasados, al aplicar el incremento sobre el valor final, el de devengo, y desde esta perspectiva, por tanto, aplicando dicha fórmula, a su resultado habrá que estar declarando nula la liquidación complementaria practicada y, por tanto, la resolución impugnada."

— Interpretación que respaldó el TSJ de Castilla La Mancha en su sentencia 85/2012, de 17 de abril.

CUARTO- SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL N.º 59/2017, DE 11 DE MAYO .

La polémica debe entenderse resuelta, al menos en parte, tras el dictado de la sentencia del Tribunal Constitucional n.º 59/2017, de 11 de mayo (cuestión de inconstitucionalidad n.º 4864/2016), que resolvió la cuestión planteada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Jerez de la Frontera en relación con el artículo 107 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por posible infracción del principio de capacidad económica (artículo 31.1 CE).

En dicha sentencia el Tribunal Constitucional extiende la declaración de inconstitucionalidad a los artículos 107.1 y 107.2 a), pero no a las letras b), c) y d) del citado artículo 107.2, y señala que el IIVTNU no es contrario al texto constitucional en su configuración actual, sino solo en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica, esto es, en las que no presentan aumento el valor del terreno al momento de la transmisión, pues el hecho de que el nacimiento de la obligación se haga depender de la transmisión de un terreno podría ser 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 del valor de un terreno,



Código Seguro de verificación: oCfz7Cb6JKDekPPeFm+p+w==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JOSE LUIS FRANCO LLORENTE 15/07/2019 14:25:36	FECHA	15/07/2019
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	6/12



oCfz7Cb6JKDekPPeFm+p+w==



pues cuando no se ha producido ese incremento de 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 del art. 31 CE.

El Tribunal se hace eco de sentencias anteriores dictadas en el contexto de Normas Forales vascas (SSTC 26/2017 y 37/2017), y señala textualmente:

“...En efecto, declaramos en una y otra Sentencia que, siendo constitucionalmente admisible que «el legislador establezca impuestos que, sin desconocer o contradecir el principio de capacidad económica, estén orientados al cumplimiento de fines o a la satisfacción de intereses públicos que la Constitución preconiza o garantiza», bastando con que «dicha capacidad económica exista, como riqueza o renta real o potencial en la generalidad de los supuestos contemplados por el legislador al crear el impuesto, para que aquél principio constitucional quede a salvo», ello debe hacerse sin que en ningún caso pueda «establecer un tributo tomando en consideración actos o hechos que no sean exponentes de una riqueza real o potencial, o, lo que es lo mismo, en aquellos supuestos en los que la capacidad económica gravada por el tributo sea, no ya potencial, sino inexistente, virtual o ficticia» (SSTC 26/2017, FJ 3 ; y 37/2017 , FJ 3). Por esta razón precisamos a renglón seguido que, aun cuando «es plenamente válida la opción de política legislativa dirigida a someter a tributación los incrementos de valor mediante el recurso a un sistema de cuantificación objetiva de capacidades económicas potenciales, en lugar de hacerlo en función de la efectiva capacidad económica puesta de manifiesto», sin embargo, «una cosa es gravar una renta potencial (el incremento de valor que presumiblemente se produce con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana) y otra muy distinta es someter a tributación una renta irreal» (STC 26/2017 , FJ 3).

Resulta, entonces, que aun cuando de conformidad con su regulación normativa, el objeto del impuesto analizado es el "incremento de valor" que pudieran haber experimentado los terrenos durante un intervalo temporal dado, que se cuantifica y somete a tributación a partir del instante de su transmisión, el gravamen, sin embargo, no se anuda necesariamente a la existencia de ese "incremento" sino a la mera titularidad del terreno durante un período de tiempo computable que oscila entre uno (mínimo) y veinte años (máximo). Por consiguiente, basta con ser titular de un terreno de naturaleza urbana para que se anude a esta circunstancia, como consecuencia inseparable e irrefutable, un incremento de valor sometido a tributación que se cuantifica de forma automática, mediante la aplicación al valor que tenga ese terreno a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles al momento de la transmisión, de un porcentaje fijo por cada año de tenencia, con independencia no sólo del quantum real del mismo, sino de la propia existencia de ese incremento (SSTC 26/2017, FJ 3 ; y 37/2017 , FJ 3). Sin embargo, parece claro que la circunstancia de que el nacimiento de la obligación tributaria se hiciese depender, entonces y también ahora, de la transmisión de un terreno, «podría ser una condición necesaria en la configuración del tributo, pero, en modo alguno, puede erigirse en una condición suficiente en un tributo cuyo objeto es el "incremento de valor" de un terreno. Al hecho de esa transmisión hay que añadir, por tanto, la necesaria materialización de un incremento de valor del terreno, exponente de una capacidad económica real o, por lo menos, potencial. Sin embargo, cuando no se ha producido ese incremento en el valor del terreno transmitido, la capacidad económica pretendidamente gravada deja de ser potencial para convertirse en irreal o ficticia, violándose con ello el principio de capacidad económica (art. 31.1 CE)» (STC 37/2017 , FJ 3).

Enjuiciando aquella regulación foral consideramos que «los preceptos cuestionados fingen, sin admitir prueba en contrario, que por el solo hecho de haber sido titular de un terreno de naturaleza urbana durante un determinado período temporal (entre uno y veinte años), se



Código Seguro de verificación: oCfz7Cb6JKDekPPeFm+p+w==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JOSE LUIS FRANCO LLORENTE 15/07/2019 14:25:36	FECHA	15/07/2019
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	7/12



oCfz7Cb6JKDekPPeFm+p+w==



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)....

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

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

b) Como apunta el Fiscal General del Estado, aunque el órgano judicial se ha limitado a poner en duda la constitucionalidad del 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 inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7 ; y 37/2017 , FJ 5).

c) Una vez expulsados del ordenamiento jurídico, ex origine, los arts. 107.2 y 110.4 LHL, en los términos señalados, debe indicarse que la forma de determinar la existencia o no de un incremento susceptible de ser sometido a tributación es algo que solo corresponde al



Código Seguro de verificación: oCfz7Cb6JKDekPPeFm+p+w==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JOSE LUIS FRANCO LLORENTE 15/07/2019 14:25:36	FECHA	15/07/2019
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	8/12



oCfz7Cb6JKDekPPeFm+p+w==



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.- SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO, SALA 3ª, SECCIÓN 2ª, Nº. 1163/2018, DE 9 DE JULIO (Recurso de Casación nº. 6226/2017).

Los pronunciamientos judiciales posteriores a la sentencia 59/2017, de 11 de mayo, del Tribunal Constitucional, no han sido uniformes, pues si algunos órganos resolvieron que todas las liquidaciones del IIVTNU debían ser anuladas al haber sido giradas en aplicación de preceptos expulsados del Ordenamiento jurídico “ex origine”, otros entienden que recae sobre el impugnante la carga de acreditar la disminución del valor del inmueble, mientras que una tercera opinión considera que es la Administración recaudadora quien debe acreditar, como en los demás supuestos de configuración de tributos, la existencia de una situación de riqueza susceptible de ser gravada.

La cuestión ha sido analizada extensamente en la sentencia de la Sala 3ª del Tribunal supremo, sección 2ª, nº. 1163/2018, de 9 de julio, dictada en el recurso de casación 6226/2017, cuyo objeto era

«Determinar si, para garantizar la seguridad jurídica (artículo 9.3 de la Constitución), la igualdad en la aplicación de la ley (artículo 14 de la Constitución) y el respeto de la reserva de ley en materia tributaria (artículos 31.3 y 133.1y2 de la Constitución), la inconstitucionalidad de los artículos 107.1,107.2 a) y 110.4 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, declarada en la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, obliga en todo caso a la anulación de las liquidaciones y al reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos en las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones por el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, sin entrar a valorar la existencia o no en cada caso de una situación inexpressiva de capacidad económica».

En su sentencia el Tribunal Supremo desgrana el fallo y el fundamento jurídico 5 de la STC 59/2017 (fundamento jurídico segundo), expone la interpretación del fallo de la STC efectuada por algunos Tribunales Superiores de Justicia (fundamento jurídico tercero), aborda (fundamento jurídico cuarto) el alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en aquella sentencia, argumenta (fundamento jurídico quinto) las razones por las que concluye que corresponde al sujeto pasivo del impuesto probar la inexistencia de una plusvalía real conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la Ley 58/2003,



Código Seguro de verificación: oCfz7Cb6JKDekPPeFm+p+w==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JOSE LUIS FRANCO LLORENTE 15/07/2019 14:25:36	FECHA	15/07/2019
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	9/12



oCfz7Cb6JKDekPPeFm+p+w==

de 17 de diciembre, General Tributaria, admitiendo como principio de prueba del decremento de valor del terreno la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas, una prueba pericial o cualquier otro medio probatorio, para terminar fijando (fundamento séptimo) los criterios que deben seguirse para la interpretación de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del TRLHL, a la luz de la STC 59/2017, en los siguientes términos:

“1º) Los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, a tenor de la interpretación que hemos hecho del fallo y del fundamento jurídico 5 de la STC 59/2017, adolecen solo de una inconstitucionalidad y nulidad parcial. En este sentido, son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar, por cualquiera de los medios que hemos expresado en el fundamento de derecho Quinto, que la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título (o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos), no ha puesto de manifiesto un incremento de su valor o, lo que es igual, una capacidad económica susceptible de ser gravada con fundamento en el artículo 31.1 CE.

2º) El artículo 110.4 del TRLHL, sin embargo, es inconstitucional y nulo en todo caso (inconstitucionalidad total) porque, como señala la STC 59/2017, «no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene», o, dicho de otro modo, porque «imp[li]de a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7, y 37/2017, FJ 5)». Esa nulidad total de dicho precepto, precisamente, es la que posibilita que los obligados tributarios puedan probar, desde la STC 59/2017, la inexistencia de un aumento del valor del terreno ante la Administración municipal o, en su caso, ante el órgano judicial, y, en caso contrario, es la que habilita la plena aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL”.

SSEXTO.- SUPUESTO ENJUICIADO.

El 15 de septiembre de 2005, D^a. Cristina [REDACTED] adquirió un inmueble urbano inscrito en el Registro de la Propiedad de Mijas con el número [REDACTED] indicándose en la escritura notarial un precio de compra de 167.455 euros.

El 25 de agosto de 2016 transmitió el mismo inmueble por la suma de 155.000€.

El 30 de agosto de 2016 la interesada presentó ante el Ayuntamiento de Mijas una autoliquidación provisional por el IMIVTNU por importe de 5.405,68 euros, cantidad que fue abonada y cuya devolución interesó en escrito de 22 de diciembre de 2016, contra cuya desestimación expresa se dirige este recurso.

Conforme a lo razonado por el Tribunal Supremo en su sentencia de 9 de julio de 2018, y otras muchas posteriores, las escrituras de compra y venta son válidas como principio de



Código Seguro de verificación: oCfz7Cb6JKDekPPeFm+p+w==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JOSE LUIS FRANCO LLORENTE 15/07/2019 14:25:36	FECHA	15/07/2019
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	10/12



oCfz7Cb6JKDekPPeFm+p+w==



prueba del decremento de valor del terreno, y permiten desplazar sobre la Administración la carga de la prueba de la existencia de una plusvalía o incremento de valor

Con ese propósito el Ayuntamiento ha aportado un informe del que resulta que el valor catastral del suelo se incrementó entre la fecha de adquisición (52.323,51 euros) y la de enajenación (57.202,99 euros), pero considero ese documento ineficaz a los fines pretendidos pues no se justifica ni es verosímil la correspondencia de los valores catastrales con los valores de mercado, especialmente en el contexto de crisis inmobiliaria producida en el periodo que nos ocupa, por lo que no apareciendo probada la existencia de un incremento de valor procede estimar el recurso.

SÉPTIMO.- COSTAS PROCESALES.

Aunque las pretensiones de la actora han sido estimadas, no se advierten méritos para condenar a la Administración al pago de las costas procesales por la complejidad de la controversia jurídica, que solo puede entenderse resuelta a raíz de varias sentencias del Tribunal Constitucional y del Tribunal Supremo dictadas en fecha posterior a la interposición de este recurso (artículo 139 LJCA).

VISTOS los preceptos legales citados y demás de general y pertinente aplicación

FALLO

ESTIMANDO el recurso interpuesto, anulo la resolución impugnada por no ser conforme al Ordenamiento jurídico, reconociendo el derecho de la actora a que le sea devuelta la cantidad debidamente ingresada en concepto de autoliquidación del IMIVTNU, con los intereses legales, sin imposición de costas.

Notifíquese esta sentencia a las partes, haciéndoles saber que contra ella **no cabe recurso ordinario.**

Y remítase **testimonio de la misma junto con el expediente administrativo, al lugar de origen de éste.**



Código Seguro de verificación: oCfz7Cb6JKDekPPeFm+p+w==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JOSE LUIS FRANCO LLORENTE 15/07/2019 14:25:36	FECHA	15/07/2019
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	11/12



oCfz7Cb6JKDekPPeFm+p+w==



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

Así por ésta mi sentencia, de la que se llevará certificación a las actuaciones, lo pronuncio, mando y firmo.

E/.



Código Seguro de verificación: oCfz7Cb6JKDekPPefm+p+w==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	JOSE LUIS FRANCO LLORENTE 15/07/2019 14:25:36	FECHA	15/07/2019
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	12/12



oCfz7Cb6JKDekPPefm+p+w==