



SENTENCIA N.º 2592 /2022
TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DE MÁLAGA

RECURSO DE APELACIÓN N.º 1153/2021

ILUSTRÍSIMOS SEÑORES.

PRESIDENTE:

D. MANUEL LÓPEZ AGULLÓ

MAGISTRADOS:

D^a. TERESA GÓMEZ PASTOR

D. CARLOS GARCÍA DE LA ROSA

Sección Funcional 1^a

En la Ciudad de Málaga a 6 de junio de 2022

Visto por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Málaga, constituida para el examen de este caso, ha pronunciado en nombre de S.M. el REY, la siguiente Sentencia en el recurso de apelación 1153/2021 interpuesto por AMSHOLD GROUP LIMITED contra sentencia dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Número 6 de MÁLAGA y como parte apelada AYUNTAMIENTO DE MIJAS (MÁLAGA)

Ha sido Ponente la Ilmo. Sr. Magistrado D. MANUEL LÓPEZ AGULLÓ quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Por la representación procesal del hoy apelante se interpuso ante el Juzgado de lo Contencioso Administrativo recurso contra resolución del Ayuntamiento de Mijas, registrándose con el número 506/2018.

SEGUNDO.- El Juzgado de lo Contencioso Administrativo dictó sentencia desestimatoria del recurso.

TERCERO.- Contra dicha resolución, por la representación procesal de la parte apelante, se interpuso Recurso de Apelación, el que fue admitido a trámite, dándose traslado a las demás partes personadas, por quince días, para formalizar su oposición, remitiéndose seguidamente las actuaciones a esta Sala de lo Contencioso Administrativo, quedando registrado el recurso de apelación con el número 1153/2021.



Código Seguro De Verificación:	8Y12VZ3KJMDNZYJF8NLZPJ2CUNKY9	Fecha	20/06/2022
Firmado Por	INMACULADA NUÑEZ PEDRAZA		
	MARIA TERESA GOMEZ PASTOR		
	CARLOS GARCIA DE LA ROSA		
	MANUEL LOPEZ AGULLO		
Url De Verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	1/10





CUARTO.- No habiéndose solicitado celebración de vista o presentación de conclusiones, quedaron los autos, sin más trámite para votación y fallo.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La sentencia de instancia desestimó el recurso contencioso administrativo interpuesto por la Procuradora Sra. Luque Rosales en nombre y representación de AMSHOLD GROUP LIMITED contra el AYUNTAMIENTO DE MIJAS frente a la desestimación presunta de la solicitud de revisión de la liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

SEGUNDO.- Como es sabido mediante el recurso de apelación un órgano jurisdiccional diferente revisa, a instancia de parte, la sentencia dictada por el juez a quo, extendiendo su función revisora tanto a los aspectos de hecho como de derecho, no teniendo, a diferencia del de casación, tasados los motivos en que pueda fundarse. Mediante el recurso de apelación se pretende que el tribunal ad quem examine de nuevo, en todas sus facetas, el litigio que le es sometido. Ello no significa, sin embargo, que el tribunal de apelación se encuentre en idéntica situación que el de primera instancia, tratándose de un recurso contra una sentencia, es exigible que contenga una crítica de ésta bien sea en cuanto a la fijación y apreciación de los hechos, bien en cuanto a su fundamentación jurídica (el Tribunal Supremo en doctrina constante, por todas sentencias de 30 de mayo de 1988 y 11 de marzo de 1991, ha insistido en el deber de precisar los motivos concretos en que se apoye la apelación).

A estos efectos es importante destacar que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 85.1 de la Ley jurisdiccional de 1998, el escrito de interposición del recurso de apelación habrá de expresar la argumentación del apelante no sólo sobre el fondo del litigio sino, de manera especial, sobre los eventuales errores de la sentencia (o, en su caso, sobre los defectos de procedimiento seguido en primera instancia que pudieron tener relevancia para el fallo), errores que, como decíamos, pueden ser errores de hecho (sobre su constatación o sobre su apreciación), como de derecho (interpretación errónea, aplicación indebida o inaplicación de normas) sin que la mera repetición de los argumentos esgrimidos en la primera instancia, sin someter a la debida crítica la sentencia apelada, resulte suficiente desde la perspectiva de la prosperabilidad del recurso.

Sobre esta cuestión, el Fundamento de Derecho Tercero de la Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de enero de 2000 (RJ 2000\264) destaca "Con carácter previo al examen de las referidas alegaciones de la Universidad apelante, debe recordarse la naturaleza del recurso de apelación, ya que de ella depende el alcance procesalmente posible del análisis de las cuestiones que se nos propone. Y, en este sentido, como ha reiterado esta Sala, aún cuando el recurso de apelación transmite al tribunal ad quem la plenitud de competencia para revisar y decidir todas las cuestiones planteadas en primera instancia, el examen que corresponde a la fase de apelación es un examen crítico de la sentencia, para llegar a la conclusión de si se aprecia o no en ella la errónea aplicación de una norma, la incongruencia, la indebida o defectuosa apreciación de la prueba o cualesquiera otras razones que se invoquen para obtener la revocación de la sentencia apelada, pero resulta



Código Seguro De Verificación:	8Y12VZ3KJMDNZYJF8NLZPJ2CUNKY9	Fecha	20/06/2022
Firmado Por	INMACULADA NUÑEZ PEDRAZA MARIA TERESA GOMEZ PASTOR CARLOS GARCIA DE LA ROSA MANUEL LOPEZ AGULLO		
Url De Verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	2/10





imposible suscitar cuestiones nuevas sobre las que no ha podido pronunciarse la sentencia de primera instancia que se revisa (en este sentido, las Sentencias de esta Sala de 10 de febrero, 25 de abril y 6 de junio y 31 de octubre de 1997 y 12 de enero y 20 de febrero, 17 de abril y 4 de mayo y 15 y 19 de junio de 1998).

TERCERO.- La cuestión de fondo planteada en esta litis ha evolucionado como consecuencia de la emisión de diferentes pronunciamientos del Tribunal Constitucional y del Tribunal Supremo sobre la materia, posteriores a la sentencia apelada, de modo que sobre la base de lo expuesto por el apelante, en un primer momento delimitamos como cuestión litigiosa si es conforme a derecho la liquidación del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, girada en aplicación del método legal de cálculo de la base imponible, cuando por el contribuyente se demuestra que el incremento real experimentado por el inmueble objeto de gravamen es inferior al que resulta de la aplicación del método legal del art. 107.1 y 2.a) de TRLRHL, por el compromiso que ello podría aparejar para el principio de capacidad contributiva y la prohibición de confiscatoriedad que se consagran en el art. 31.1 de CE, cuando la cuota tributaria consume una parte relevante del incremento de valor demostrado.

Como indicamos en nuestra sentencia de fecha 10 de diciembre de 2019 (rec. 2825/18) “La casuística en torno a la legalidad de las liquidaciones del IIVTNU a partir fundamentalmente del impacto negativo generado en el valor de los bienes inmuebles por motivo de la grave crisis económica que tuvo su génesis en septiembre de 2008, permite distinguir tres grandes grupos de supuestos:

1) Liquidación en aplicación del método legal para la determinación de la base imponible de la que resulta un incremento del valor del inmueble ficticio, luego que el contribuyente logra demostrar al menos de forma indiciaria que no ha existido plusvalía durante el período de generación del impuesto.

A este tipo de casos se dirige la STC 59/2017, de 11 de mayo, en la que se declara la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 2.a) y 110.4 de TRLRHL, “únicamente” para aquellos supuestos en los que se revele una situación inexpresiva de capacidad económica, esto es, en los casos en los que el incremento del valor del inmueble, en igual cuantía o por encima de la magnitud que resulte de aplicación del método legal, no quede acreditado.

Posteriormente el TS en su sentencia de 9 de julio de 2018 (rec. 6226/17), puntualizó que el alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC de 11 de mayo de 2017 era deliberadamente limitada, y alcanzaba exclusivamente a los supuestos en los que se revelara una situación inexpresiva de capacidad económica, por lo que debían entenderse acorde al texto constitucional la aplicación del método legal de determinación de la base imponible del impuesto cuando se revelaba la existencia de incremento de valor del bien, abordando a continuación el problema relativo a la carga probatoria en torno a la existencia de un incremento efectivo del valor del inmueble durante el período de generación, al respecto de lo cual concluye que “Corresponde al sujeto pasivo del IIVTNU probar la inexistencia de una plusvalía real conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria («LGT»)[mandato que no conlleva una quiebra de los principios de reserva de



Código Seguro De Verificación:	8Y12VZ3KJMDNZYJF8NLZPJ2CUNKY9	Fecha	20/06/2022
Firmado Por	INMACULADA NUÑEZ PEDRAZA MARIA TERESA GOMEZ PASTOR CARLOS GARCIA DE LA ROSA MANUEL LOPEZ AGULLO		
Url De Verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	3/10





ley tributaria o del principio de seguridad jurídica].

De la interpretación del alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017 que acabamos de efectuar (parcial en lo que se refiere a los artículos 107.1 y 107. 2 a) del TRLHL y total en relación con el artículo 110.4 del TRLHL) resultan, en esencia, tres corolarios: (1) primero, anulada y expulsada definitivamente del ordenamiento jurídico la prohibición que tenían los sujetos pasivos de probar la inexistencia de incrementos de valor en la transmisión onerosa de terrenos de naturaleza urbana exartículo 110.4 del TRLHL, puede el obligado tributario demostrar que el terreno no ha experimentado un aumento de valor y, por ende, que no se ha producido el nacimiento de la obligación tributaria principal correspondiente al IIVTNU; (2) segundo, demostrada la inexistencia de plusvalía, no procederá la liquidación del impuesto (o, en su caso, corresponderá la anulación de la liquidación practicada o la rectificación de la autoliquidación y el reconocimiento del derecho a la devolución); y (3) tercero, en caso contrario, habrá de girarse la correspondiente liquidación cuantificándose la base imponible del impuesto de conformidad con lo previsto en los artículos 107.1 y 107. 2 a) del TRLHL (que, según hemos dicho, han quedado en vigor para los casos de existencia de incremento de valor).”

El Tribunal Supremo en esta sentencia además apunta a la problemática no resuelta entonces por la STC de 11 de mayo de 2017 referente a la situación en la que existiendo incremento de valor éste sea en realidad sensiblemente inferior al que resultase de la aplicación del método legal del art. 107.1 y 2.a) de TRLRHL, y dice que “En relación con este último supuesto, esta Sala es consciente de que pudieran darse casos en los que la plusvalía realmente obtenida por el obligado tributario fuera tan escasa que la aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL pudiera suscitar dudas desde la perspectiva del artículo 31.1 CE. La cuestión, sin embargo, no se nos ha planteado aún y tampoco ha sido resuelta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017.”

2) Un segundo tipo de casos caracterizados por la existencia de una plusvalía muy escasa en la que por aplicación del método legal del art. 107.1, 2.a) y 4 de TRLRHL se gira una liquidación cuyo importe es superior al incremento real experimentado por el valor del inmueble y así demostrado por el contribuyente.

A este supuesto da una respuesta expresa la STC 126/19, de 31 de octubre de 2019 (rec. 1020/19) cuando declara la inconstitucionalidad de la norma por entender que atenta contra el principio de capacidad económica y de prohibición de confiscatoriedad un fenómeno como el descrito en el que el gravamen agota por completo el incremento de valor experimentado, y así se concluye por el TC que “el art. 107.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, es inconstitucional por vulnerar el principio de capacidad económica y la prohibición de confiscatoriedad, uno y otra consagrados en el art. 31.1 CE, en aquellos supuestos en los que la cuota a pagar es superior al incremento patrimonial obtenido por el contribuyente.”, y añade al delimitar los efectos de esa declaración de inconstitucionalidad que “En coherencia con la declaración parcial de inconstitucionalidad que hizo la STC 59/2017, el art. 107.4 TRLHL debe serlo únicamente en aquellos casos en los que la cuota a satisfacer es superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente”.



Código Seguro De Verificación:	8Y12VZ3KJMDNZYJF8NLZPJ2CUNKY9	Fecha	20/06/2022
Firmado Por	INMACULADA NUÑEZ PEDRAZA MARIA TERESA GOMEZ PASTOR CARLOS GARCIA DE LA ROSA MANUEL LOPEZ AGULLO		
Url De Verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	4/10





3) El supuesto en el que se produce un incremento real del valor del inmueble, sin embargo este es inferior al que resulta de la aplicación del método previsto legalmente para la determinación de la base imponible del impuesto, dando lugar a una cuota tributaria superior a la que correspondería si se hubiera tomado como base el incremento real, pero en cualquier caso esta cuota tributaria es inferior al incremento de valor realmente experimentado por el bien gravado.”

Este último es el caso que se nos plantea, y que genera la duda en torno a si resulta respetuoso con el principio de capacidad contributiva y con la prohibición de confiscatoriedad, el someter a gravamen situaciones, al menos parcialmente inexpresivas de capacidad económica, por referencia a la parte de la base imponible que excede de la plusvalía real acreditada, generándose así cuotas tributarias que superan los umbrales de imposición que pueden estimarse razonables y respetuosos con el principio constitucional proscriptor de la confiscatoriedad, por referencia a los límites estandarizados que a la potestad tributaria estatal ha marcado la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos al delimitar en determinados supuestos lo que puede calificarse como “carga fiscal excesiva”, de naturaleza confiscatoria, y por extensión vulneradora del derecho a la propiedad privada consagrado en el art. 33 de CE y en el art. 1 del protocolo primero del Convenio de Roma, en la medida que no se puede considerar justificado un despojo patrimonial de esta intensidad, cualquiera que sea el fin público al que responda la captación de los recursos económicos por vía fiscal. La prohibición de la carga fiscal excesiva resulta íntimamente ligada a la aplicación del principio de proporcionalidad de manera que es necesario ponderar al caso el equilibrio entre los intereses generales concurrentes que justifican la imposición fiscal, y de otra parte el interés patrimonial privado, que aparece caracterizado en nuestro caso como derecho fundamental de la persona según la legislación internacional, de modo que en última instancia se trata de determinar si atendidas las circunstancias del caso la carga fiscal resultó desproporcionada o irrazonable por atender de una manera significativa contra el derecho de propiedad del contribuyente.

Para la solución de esta situación pueden tomarse como punto de partida las argumentaciones contenidas en la STC de 31 de octubre de 2019 en cuyo fundamento de derecho cuarto se puede leer: “en aquellos supuestos en los que de la aplicación de la regla de cálculo prevista en el art. 107.4 TRLHL (porcentaje anual aplicable al valor catastral del terreno al momento del devengo) se derive un incremento de valor superior al efectivamente obtenido por el sujeto pasivo, la cuota tributaria resultante, en la parte que excede del beneficio realmente obtenido, se corresponde con el gravamen ilícito de una renta inexistente en contra del principio de capacidad económica y de la prohibición de confiscatoriedad que deben operar, en todo caso, respectivamente, como instrumento legitimador del gravamen y como límite del mismo (art. 31.1 CE).”

La duda se alimenta a partir del contraste de este párrafo con lo que posteriormente se declara por el Tribunal Constitucional en el fundamento de derecho quinto de su sentencia, en el que con un propósito orientado a delimitar los efectos de la sentencia declarativa de la inconstitucionalidad del art. 107.4 de TRLRHL, “unicamente” declara inconstitucional tal precepto legal cuando se emite una liquidación tributaria cuyo importe es superior a la plusvalía real.

En suma no pudimos entender que la sentencia del TC 126/19, de 31 de octubre,



Código Seguro De Verificación:	8Y12VZ3KJMDNZYJF8NLZPJ2CUNKY9	Fecha	20/06/2022
Firmado Por	INMACULADA NUÑEZ PEDRAZA MARIA TERESA GOMEZ PASTOR CARLOS GARCIA DE LA ROSA MANUEL LOPEZ AGULLO		
Url De Verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	5/10





resolviera de modo terminante el supuesto que se nos plantea en este recurso, en el que la cuota tributaria resultante de la definición de una base imponible con arreglo al método de cálculo objetivo previsto en el art. 107.1, 2.a) y 4 de RDLeg 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, consume una elevada porción del incremento de valor acreditado por el contribuyente, pero no lo agota por entero.

Nuestro auto de fecha 28 de julio de 2020, como deudo que era de los anteriores pronunciamientos del TC, planteaba nuestra duda de inconstitucionalidad por posible infracción del principio de no confiscatoriedad fiscal (art. 31.1 CE), luego que advertimos que la cuota tributaria en este caso podría absorber en torno a un 60% del incremento de valor real y acreditado experimentado por el terreno, en el entendido que un porcentaje de gravamen tan elevado podría no resultar respetuoso con el principio de proporcionalidad, al revelarse un desequilibrio entre el tipo impositivo nominal previsto normativamente y el gravamen real que lo duplicaba.

TERCERO.- En su sentencia de fecha 26 de octubre de 2021, el Pleno del Tribunal Constitucional ha concluido declarando la inconstitucionalidad de los preceptos legales cuestionados por su incompatibilidad con el principio de capacidad económica, anulándolos y expulsándolos del ordenamiento jurídico.

Razona del siguiente modo nuestro órgano de garantías constitucionales “la duda de constitucionalidad que ahora se plantea es si es constitucionalmente legítimo que, incontrovertida la existencia de un incremento del valor del terreno urbano objeto de transmisión, este sea inferior al legalmente calculado debido a la aplicación obligatoria de la fórmula estimativa de cuantificación de la base imponible -que prescinde de la capacidad económica manifestada por el contribuyente- y, en consecuencia, que la cuota a pagar sea desproporcionada o excesiva aunque no absorba por completo el aumento de valor existente al momento de la transmisión.

(...)

la presente cuestión no versa sobre el principio de capacidad económica como fundamento del gravamen, puesto que no se objeta que el tributo contemple en su presupuesto de hecho situaciones inexpressivas de capacidad económica (en este caso la plusvalía existe); ni tampoco puede situarse, como pretende el órgano judicial, en el principio de no confiscatoriedad, puesto que no se esgrime que el tributo agote o supere la riqueza imponible gravada (en este caso la cuota tributaria es una parte significativa de la plusvalía existente). A pesar de que el órgano judicial pretenda la ampliación del contenido de la prohibición constitucional de confiscatoriedad a la luz de la doctrina de la carga fiscal excesiva del Tribunal Europeo de Derechos Humanos (TEDH), esta cuestión tiene su natural acomodo en el principio de capacidad económica como criterio o parámetro de la imposición, puesto que lo discutido es el propio método de cuantificación de la base imponible del tributo en tanto que no calcula el incremento de valor del terreno urbano gravado en función de la capacidad económica efectiva y cierta manifestada por el contribuyente con ocasión de su transmisión.

De este modo el TC revisa parcialmente nuestro planteamiento y lo supera al pivotar la cuestión desde la posible vulneración del principio proscriptor de la confiscatoriedad por motivo de un gravamen excesivo o desproporcionado, hacia el más general problema de



Código Seguro De Verificación:	8Y12VZ3KJMDNZYJF8NLZPJ2CUNKY9	Fecha	20/06/2022
Firmado Por	INMACULADA NUÑEZ PEDRAZA MARIA TERESA GOMEZ PASTOR CARLOS GARCIA DE LA ROSA MANUEL LOPEZ AGULLO		
Url De Verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	6/10





la potencial infracción del principio de capacidad económica revelado por la aparente desconexión entre el método legal de cálculo de la base imponible y el real importe del incremento del valor inmobiliario que constituye el hecho imponible del impuesto.

En esta línea continua razonando el Constitucional que el presupuesto de hecho del tributo debe ser el índice expresivo de capacidad económica gravada, y basta que dicha capacidad económica exista como riqueza real o potencial. El principio de capacidad económica es criterio de imposición, y puede avalarse una cierta desconexión entre hecho imponible y base imponible cuando concurra una justificación razonable para ello, que se relaciona fundamentalmente con la existencia de intereses extrafiscales preponderantes, con la persecución del fraude fiscal o con la necesidad de ofrecer sistemas de cuantificación ágiles que posibiliten una gestión fiscal eficaz y eviten una litigiosidad sobredimensionada.

A este respecto expone el TC en relación con la figura tributaria controvertida que “debe rechazarse ab initio que el método estimativo del incremento de valor gravado en el IIVTNU sea consecuencia del carácter extrafiscal de este tributo. Incluso, el fundamento tradicionalmente asignado a este impuesto (art. 47 CE: "La comunidad participará en las plusvalías que genere la acción urbanística de los entes públicos") no hace sino confirmar la finalidad fiscal o recaudatoria del mismo, al igual que la tienen las contribuciones especiales eventualmente exigibles por el aumento del valor de los inmuebles debido a la realización de obras públicas y a la creación o ampliación de servicios públicos. Tampoco puede considerarse que los preceptos legales cuestionados (i) establezcan una norma antifraude fiscal, al no pretender combatir conductas elusivas concretas del deber constitucional de contribuir, o (ii) que se basen en la imposibilidad técnica del legislador de establecer otra forma de cálculo de las plusvalías del suelo urbano, puesto que no faltan ejemplos alternativos en los antecedentes históricos de este mismo impuesto local, en el Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación local de julio de 2017 o en los numerosos estudios científicos que, sobre este particular, han proliferado tras la promulgación de las declaraciones de inconstitucionalidad parcial de los preceptos legales ahora impugnados. Por ello, cabe concluir que el hecho de que el legislador opte por unos parámetros objetivos de cuantificación, renunciando a la valoración real de ese incremento, tiene como fin proporcionar un instrumento simplificado de cálculo que facilite la aplicación del impuesto a las dos partes de la obligación tributaria, como expuso el apartado III de la Exposición de Motivos de la Ley 39/1988..." (FD 5º,C).

Y termina concluyendo que “D) Ahora bien, para que este método estimativo de la base imponible sea constitucionalmente legítimo por razones de simplificación en la aplicación del impuesto o de practicabilidad administrativa, debe (i) bien no erigirse en método único de determinación de la base imponible, permitiéndose legalmente las estimaciones directas del incremento de valor, (ii) bien gravar incrementos medios o presuntos (potenciales); esto es, aquellos que previsiblemente o "presumiblemente se produce(n) con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana" (SSTC 26/2017, FJ 3; 37/2017, FJ 3; 59/2017, FJ 3; 72/2017, FJ 3 y 126/2019, FJ 3). Esta última posibilidad pudo ser cierta con anterioridad a la caída del mercado inmobiliario, pero lo que resulta incontrovertido es 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" (STC 59/2017, FJ 3) y, por lo que aquí interesa, ha dado lugar a que



Código Seguro De Verificación:	8Y12VZ3KJMDNZYJF8NLZPJ2CUNKY9	Fecha	20/06/2022
Firmado Por	INMACULADA NUÑEZ PEDRAZA MARIA TERESA GOMEZ PASTOR CARLOS GARCIA DE LA ROSA MANUEL LOPEZ AGULLO		
Url De Verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	7/10





tampoco sean excepcionales o "patológicos" los supuestos en los que el efectivo incremento de valor sea de importe inferior -con frecuencia, incluso, notablemente inferior, como en el supuesto aquí enjuiciado- al incremento calculado exart. 107 TRLHL. Siendo, pues, que la realidad económica ha destruido la antes referida presunción de revalorización anual de los terrenos urbanos que operó en la mente del legislador para crear la norma objetiva de valoración ahora cuestionada, desaparece con ella la razonable aproximación o conexión que debe existir entre el incremento de valor efectivo y el objetivo o estimativo para que razones de técnica tributaria justifiquen el sacrificio del principio de capacidad económica como medida o parámetro del reparto de la carga tributaria en este impuesto. Con lo que la base imponible objetiva o estimativa deja de cuantificar incrementos de valor presuntos, medios o potenciales.

En consecuencia, el mantenimiento del actual sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base imponible, por ser ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis económica y, por tanto, al margen de la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, vulnera el principio de capacidad económica como criterio de imposición (art. 31.1 CE).

Es más, cabe añadir que la simplificación en la aplicación del IIVTNU desaparece en su actual configuración, dado que para su gestión ya se recurre al incremento efectivo y a su cuantía. Así, la materialización del incremento de valor del terreno urbano transmitido es condición sine qua non para el nacimiento de la obligación tributaria tras la STC 59/2017 [FFJJ 3 y 5.a)], y su cuantía real es determinante para la inexigibilidad del tributo en los supuestos en los que la cuota tributaria agote o supere el referido incremento efectivo tras la STC 126/2019 [FJ 5.a)]. Por lo que carece ya de sentido exigir obligatoriamente el gravamen en función de la cuantía de un incremento objetivo basando su legitimidad constitucional en razones de practicabilidad ante una pretendida dificultad para determinar la existencia y cuantía del incremento del suelo urbano transmitido, cuando esa dificultad forma parte hoy de la mecánica de la aplicación de este impuesto.

En suma, el TC revisa de forma trascendente la doctrina que mantenía en torno a la constitucionalidad del método legal de cálculo de la base imponible de este impuesto, y que se había traducido en una moderación de los términos de la inconstitucionalidad del art. 107.1, 2.a) y 4 del RDLeg 5/2004, en anteriores pronunciamientos de 11 de mayo de 2017 y 31 de octubre de 2019, al concluir aquí definitivamente que el sistema objetivo y obligatorio de cuantificación del incremento de valor de los terrenos urbanos es contrario al principio de capacidad económica, y por tanto es inconstitucional y nulo, convirtiendo en irrelevante la hasta ahora capital cuestión de la justificación y probanza de la cuantía real del incremento de valor del terreno al caso concreto.

CUARTO.- El resultado del procedimiento constitucional que concluye con la anulación del método legal de cálculo de la base imponible del IIVTNU, nos conduce en este principal a declarar la nulidad de la liquidación practicada por ser contraria al principio de capacidad económica, al tomar como base imponible un montante calculado conforme a un sistema legal de cuantificación objetivo y obligatorio, declarado inconstitucional sin reservas.

No es por completo ajena la polémica planteada por la apelante en su escrito de fecha 23



Código Seguro De Verificación:	8Y12VZ3KJMDNZYJF8NLZPJ2CUNKY9	Fecha	20/06/2022
Firmado Por	INMACULADA NUÑEZ PEDRAZA MARIA TERESA GOMEZ PASTOR CARLOS GARCIA DE LA ROSA MANUEL LOPEZ AGULLO		
Url De Verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	8/10





de diciembre de 2021, en torno a la delimitación de los efectos de la declaración de inconstitucionalidad contenidos en el fundamento de derecho sexto de la sentencia de 26 de octubre de 2021. El alcance erga omnes que se predica de las sentencias declarativas de inconstitucionalidad, y la posibilidad consagrada por la jurisprudencia constitucional de delimitar sus efectos más allá de lo previsto en el art. 40 de LOTC, es aspecto que excede los márgenes de nuestro asunto al encontrarnos ante el procedimiento principal en el que se elevó la cuestión prejudicial de constitucionalidad que ha dado lugar a esta declaración de inconstitucionalidad, estamos pues obligados a resolver el recurso con arreglo a la vinculante decisión del Tribunal Constitucional emitida expresamente para resolver nuestro caso (art. 163 CE, arts. 35 y 38.3 de LOTC), con independencia de los efectos generales frente a todos de tales sentencias.

En nuestro caso procede por lo razonado estimar el recurso de apelación y con estimación íntegra del recurso contencioso administrativo planteado debe declararse la nulidad de la liquidación tributaria girada, y ello en el sentido que a continuación se dirá

QUINTO.- De conformidad con lo reglado en el artículo 139.2 LJCA, en los casos de estimación del recurso de apelación las costas no se impondrán a ninguna de las partes.

Las costas de la primera instancia no se impondrán a cargo de ninguna de las partes al apreciarse serias dudas de derecho en torno a la legalidad constitucional de los arts. 107.1, 2.a) y 4 de TRLRHL que ha dado lugar a diferentes pronunciamientos del Tribunal Constitucional sobre la materia (art. 139.1 LJCA).

Vistos los preceptos legales y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

Estimar el recurso de apelación planteado y en su virtud se revoca la sentencia de instancia, estimando íntegramente el recurso contencioso administrativo interpuesto contra la desestimación presunta por silencio de la solicitud presentada por la actora en fecha 15 de septiembre de 2017 de rectificación de la autoliquidación practicada por el IIVTNU identificada con el nº 3798042, que se anula por no ser conforme a derecho, condenando a la Administración demandada a la rectificación de la citada autoliquidación con la devolución a la actora de ingresos indebidos por importe de 564.127,45 euros más los intereses legales.

No se hace expresa imposición de las costas de ninguna de las instancias a cargo de ninguna de las partes.

Notifíquese la presente sentencia a las partes del procedimiento.

Contra esta sentencia cabe recurso de casación a preparar por escrito ante esta Sala en el plazo de treinta días a contar desde su notificación en los términos del art. 89.2 de LJCA.



Código Seguro De Verificación:	8Y12VZ3KJMDNZYJF8NLZPJ2CUNKY9	Fecha	20/06/2022
Firmado Por	INMACULADA NUÑEZ PEDRAZA MARIA TERESA GOMEZ PASTOR CARLOS GARCIA DE LA ROSA MANUEL LOPEZ AGULLO		
Url De Verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	9/10





ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

Firme que sea remítase testimonio de la presente resolución al Juzgado de lo Contencioso Administrativo de procedencia para su ejecución.

Así por esta nuestra Sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- Dada, leída y publicada fue la anterior sentencia por la Ilma. Sra. Ponente que la ha dictado, estando celebrando audiencia pública en el día de su fecha, ante mí, el Secretario. Doy fe.-



Código Seguro De Verificación:	8Y12VZ3KJMDNZYJF8NLZPJ2CUNKY9	Fecha	20/06/2022
Firmado Por	INMACULADA NUÑEZ PEDRAZA		
	MARIA TERESA GOMEZ PASTOR		
	CARLOS GARCIA DE LA ROSA		
	MANUEL LOPEZ AGULLO		
Url De Verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	10/10

