



## Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 14 de Madrid

C/ Gran Vía, 19 , Planta 3 - 28013

45029730

NIG: 28.079.00.3-2021/0044422

### Procedimiento Abreviado 415/2021

**Demandante/s:** [REDACTED]

PROCURADOR D./Dña. EDUARDO CODES FEIJOO

**Demandado/s:** AYUNTAMIENTO DE TORREJON DE ARDOZ  
LETRADO DE CORPORACIÓN MUNICIPAL

### SENTENCIA Nº 571/2021

En Madrid, a 30 de diciembre de 2021.

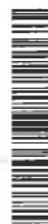
VISTOS por la Ilma. Dña. GEMA M<sup>a</sup> DEL PINO ORTEGA ARENCIBIA, Magistrado- Juez sustituta del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 14 de los de Madrid, los presentes autos Procedimiento Abreviado 415/2021 instados por el Procurador de los Tribunales D. Eduardo Codes Feijoo, en nombre y representación de la mercantil [REDACTED] contra el Ayuntamiento de TORREJÓN DE ARDOZ, representado por el Letrado de los Servicios Jurídicos.

### ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.** - Procedente del turno de reparto, tuvo entrada en este Juzgado recurso contencioso administrativo presentado por el Procurador de los Tribunales D. Eduardo Codes Feijoo, en nombre y representación de la mercantil [REDACTED], contra la desestimación por silencio administrativo del recurso de reposición interpuesto contra la desestimación presunta de la solicitud de rectificación de la autoliquidación, identificada con el número 9047000123283 y solicitud de devolución de ingresos indebidos.

**SEGUNDO.** - Admitida la demanda se dio traslado a la Administración demandada para la formulación de escrito de contestación a la demanda y remisión del expediente administrativo. Evacuado el mismo, quedaron los autos conclusos para sentencia. Dentro del plazo para dictar sentencia por la parte actora se puso en conocimiento la existencia de un hecho nuevo consistente en la Sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021.

**TERCERO.** - Por providencia de 11/11/2021, se acordó la suspensión del plazo para dictar sentencia, dándose traslado a las partes para alegaciones sobre la Sentencia del TC de 26 de octubre de 2021. Evacuado el mismo quedaron los autos conclusos para sentencia.



La autenticidad de este documento se puede comprobar en [www.madrid.org/cve](http://www.madrid.org/cve) mediante el siguiente código seguro de verificación: 096400626898617082731

**TERCERO.** - Que en la tramitación de este procedimiento se han cumplido todas las prescripciones legales.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.** - Es objeto de la pretensión anulatoria que deduce la parte actora en el presente recurso la desestimación por silencio administrativo del recurso de reposición interpuesto contra la desestimación presunta de la solicitud de rectificación de la autoliquidación, identificada con el número 9047000123283 y solicitud de devolución de ingresos indebidos.

Se alega por la parte actora que el día 15 de marzo de 2017, [REDACTED] adquirió el inmueble sito en la calle [REDACTED] de la ciudad de Torrejón de Ardoz, con referencia 0592910VK6709S01151X, fijándose el precio de dicho inmueble en la cantidad de DOS CIENTOS DIECISIETE MIL SETECIENTOS TREINTA Y SEIS EUROS CON VEINTICUATRO CÉNTIMOS (217.736,24 €); que En fecha 27 de junio de 2019, la entidad vendió, en escritura pública el inmueble descrito, por un precio de CIENTO TREINTA MIL EUROS (130.000,00€).

Funda el recurrente su pretensión anulatoria en las siguientes causas de impugnación:

1. Declaración de inconstitucionalidad de los artículos 107.2 y 110.4 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, en virtud de la sentencia del Tribunal Constitucional, de fecha 11 de mayo de 2017 (“SSTC 59/2017”), que ha declarado nulos los artículos 107.1 y 107.2 a) del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales (“TRLHL”) en aquellos supuestos en los que no se produce un incremento de valor de los terrenos durante su tenencia por parte del contribuyente.
2. Improcedencia de la autoliquidación por no producción del hecho imponible del IIVTNU. Así el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana grava el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana que se ponga de manifiesto con motivo de la transmisión de la propiedad por cualquier título. Sin embargo, en el supuesto que nos ocupa, y a pesar de que no se ha producido el hecho imponible de dicho tributo, el recurrente se ha visto obligado a abonar un total de 1.169,22 €, citando al efecto la Sentencia del Tribunal Supremo, Sala Tercera, 1163/2018, de 9 de julio de 2018, Recurso 6226/2017, determina que los medios de prueba que puede aportar el contribuyente de cara a acreditar el no incremento de valor en las transmisiones no se encuentran tasadas, siendo válidas las escrituras de compra y venta que reflejan los precios de adquisición y transmisión del inmueble objeto de liquidación, debiendo ser la Administración quien deba desacreditar dicha prueba de la no producción del hecho imponible del IIVTNU. Por ello la parte actora considera que en el presente supuesto se han aportado las correspondientes escrituras de compra y venta, y debe considerarse suficientemente probada la minusvalía sufrida por la entidad recurrente y, en consecuencia, la procedencia de rectificar la autoliquidación impugnada y devolver las cantidades



indebidamente abonadas por ese concepto. Al no haberse producido ninguna ganancia en el patrimonio del transmitente, sino al contrario, una minusvalía que ascendió a 87.736,24 €.

Se solicita en el suplico de la demanda acuerde la nulidad de la autoliquidación referida, y condene al Ayuntamiento de Torrejón de Ardoz a la devolución de la cantidad indebidamente abonada por ese concepto, ascendente a un total de MIL CIENTO SESENTA Y NUEVE EUROS CON VEINTIDÓS CÉNTIMOS (1.169,22 €), además de los intereses legales correspondientes, con expresa condena en costas a la Administración demandada.

Por la Administración demandada se solicitó la desestimación de la demanda y la confirmación de la resolución recurrida, alegando, que la entidad recurrente adquiere la finca registral nº 74050 inscrita en el Registro de la Propiedad nº 3 de Torrejón de Ardoz mediante escritura de compraventa a PROVENE SA autorizada por la notaria de Madrid D<sup>a</sup> Eloísa López-Monís Gallego el día 15.3.2017 bajo el número de protocolo nº 455, siendo el precio de transmisión de la citada finca registral asciende a 217.736,24€ (apartado 3) de la cláusula tercera rubricada PRECIO de la escritura citada anteriormente), pagándose mediante cheque por el importe de 681.541,00 € junto con el resto del precio de las fincas sitas en la [REDACTED] indicándose más adelante que *“El citado cheque y fondos es entregado de forma simultánea a la entidad financiera Banco Santander, destinándose tales fondos a la cancelación del préstamo subyacente e hipotecas que existían sobre los activos objeto de la presente venta.”* Y, por tanto el precio de 217.736,24€ que [REDACTED] como deudora hipotecaria recibe de BANCO SANTANDER SA como acreedora hipotecaria se fija para la cancelación económica de la hipoteca haciéndose coincidir al céntimo con la hipoteca pendiente de cancelar. Se añade que Con fecha 27.6.2019 y protocolo 3740 el notario de Madrid D. Jaime Recarte Casanova autoriza la venta de la finca por un precio global, alzado y cerrado de 130.000 euros, que se fija de forma determinante atendiendo a las circunstancias físicas y jurídicas que de forma general se han citado.

La Administración demandada considera que [REDACTED] no ha cumplido con la carga la prueba exigida por el Tribunal Supremo desde la primera STS 1163/2018 interpretativa y aclaratoria de la STC nº 59/2017, de 11 de mayo, en la forma determinada por el Tribunal Supremo como para desplazar el onus probandi a la Administración por la mera aportación de los títulos al concurrir circunstancias en las que los precios en ellas consignados no son un instrumento válido para probar la inexistencia de plusvalía puesto que no representan valores reales o de mercado, el que pactarían dos sujetos de derecho independientes en un negocio traslativo de la propiedad de un inmueble libre de cargas (STS de la Sección 2<sup>a</sup>, nº 1000/2018) negándose la sacralización de los precios consignados en los títulos como hace el recurso y que estos sirvan en todo caso para acreditar indiciariamente una minusvalía. En el presente caso del examen pormenorizado de la escritura de adquisición de fecha 15.3.2017 se pone de manifiesto que el precio fijado entre [REDACTED] como entidad vendedora y deudora hipotecaria y Banco Santander, S.A. como entidad compradora y acreedora hipotecaria, no es un precio de mercado en el sentido exigido por el TS en la conocida Sentencia nº 1000/2018 de 13 de junio de 2018, que sirva de comparación con el precio de venta de fecha de fecha 27.6.2019 porque: a) Ambas entidades, vendedora y compradora, no son dos entidades independientes, sino que están vinculadas por el



préstamo hipotecario que se cancela según la escritura de 15.3.2017 y protocolo 454 autorizada por la misma notaria que interviene en la escritura de compra de la misma fecha; b) El precio no se fija en condiciones de mercado porque precisamente se hace coincidir con la cuota de la hipoteca pendiente de amortizar por [REDACTED] c) La finalidad de la compraventa es precisamente cancelar la carga hipotecaria de la finca transmitida, junto con la de otras, en la que la entidad adquirente, BANCO SANTANDER SA, es además la acreedora hipotecaria y d) La venta de [REDACTED] a BANCO SANTANDER SA de la finca registral 74050 no es una operación simple o aislada de un único inmueble, sino que se plantea en el marco de una operación mucho más amplia en la que en la misma escritura [REDACTED] transmite a BANCO SANTANDER SA varias fincas sitas en Torrejón de Ardoz (6 fincas en la calle Urano, 5 fincas en la [REDACTED] y otra finca en Madrid por 4.791.389 euros. Concluye afirmando que en definitiva, estamos en presencia de un negocio jurídico complejo cuya verdadera finalidad es cancelar económicamente las hipotecas que pesan sobre las 12 fincas que se transmiten fijando su precio no en atención a precios de mercado, sino en la misma cuota pendiente de amortizar de las referidas hipotecas.

**SEGUNDO.** – La parte actora sostiene la inconstitucionalidad en su caso del pago del Impuesto referenciado por no haberse producido el hecho imponible del mismo. Con relación a esta temática el Pleno del Tribunal Constitucional en su Sentencia 27/2017, de 16 de febrero de 2017 y después en las Sentencias 37/2017, de 1 de marzo y en la de 11 de mayo de 2017 analizan la situación del Impuesto sobre Plusvalías desde el punto de vista de la minusvaloración o disminución de valor de un inmueble objeto del referido tributo. Aunque el contenido de la primera Sentencia alude a la cuestión de inconstitucionalidad planteada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 3 de San Sebastián con relación a los artículos 1º, 4º y 7º de la Norma Foral 16/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre Plusvalía, no puede desconocerse su trascendencia para supuestos como el enjuiciado en estos autos, al ponerse en relación con los artículos 107 y 110.4 de la Ley de Haciendas Locales y con los artículos 24 y 31 de la Constitución Española, lo que ha confirmado el propio Tribunal Constitucional en su Sentencia de 11 de mayo de 2017 a nivel nacional. La doctrina fijada por el Tribunal Constitucional en las dos primeras Sentencias citadas se resume en la idea de que *“debe dejarse bien sentado que 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”*, supuesto que coincide con el enjuiciado en estos autos.

La referida **Sentencia del Tribunal Constitucional 27/2017, de 16 de febrero de 2017** afirma, entre otros extremos, lo siguiente:

*“Dicho lo que antecede, es importante señalar ya en este momento que, desde esta perspectiva, no es correcto afirmar, como hacen las Juntas Generales de Guipúzcoa, que el principio de capacidad económica previsto en el art. 31.1 CE solo pueda predicarse del sistema tributario en su conjunto y no de cada impuesto en particular (con cita de los AATC 71/2008, 120/2008 y 342/2008). Hay que tener presente que este Tribunal ha venido distinguiendo desde muy antiguo entre la capacidad económica como “fundamento” de la tributación (“de acuerdo con”) y la capacidad económica como “medida” del tributo (“en función de”), pues el deber de contribuir al sostenimiento de los*



gastos del Estado que consagra el art. 31.1 CE no puede llevarse a efecto de cualquier manera, sino única y exclusivamente "de acuerdo con" la capacidad económica y, en el caso de los impuestos (STC 71/2014, de 6 de mayo, FJ 3), también "en función de" su capacidad económica (SSTC 96/2002, de 25 de abril, FJ 7; y 60/2015, de 18 de marzo, FJ 4). En efecto, el tributo es una prestación patrimonial coactiva que, por imperativo del art. 31.1 CE, «sólo puede exigirse cuando existe capacidad económica y en la medida -en función- de la capacidad económica» (STC 194/2000, de 19 de julio, FJ 6). Es, pues, «inherente al concepto constitucional de tributo (...) que en su hecho imponible haya una fuente de capacidad económica», porque «la propia noción de tributo implica que no se pueda desconocer o contradecir el principio de capacidad económica», de manera que necesariamente debe tomar en consideración, en su estructura, indicadores de dicha capacidad» [STC 53/2014, de 10 de abril, FJ 6 b)]. De esta manera, el principio de capacidad económica opera, por tanto, «como un límite al poder legislativo en materia tributaria» (STC 221/1992, de 11 de diciembre, FJ 4).

En efecto, hemos de insistir con relación a la capacidad económica como "principio" constitucional y, por tanto, como "fundamento" de la tributación, en que dicho principio impide, «en todo caso», que el legislador establezca tributos «sea cual fuere la posición que los mismos ocupen en el sistema tributario, de su naturaleza real o personal, e incluso de su fin fiscal o extrafiscal (...) cuya materia u objeto imponible no constituya una manifestación de riqueza real o potencial, esto es, no le autoriza a gravar riquezas meramente virtuales o ficticias y, en consecuencia, inexpresivas de capacidad económica» (ATC 71/2008, de 26 de febrero, FJ 5). El art. 31.1 CE exige, entonces, que la contribución de cada de cual al sostenimiento de los gastos públicos se haga, no de cualquier manera, sino "de acuerdo con su capacidad económica", erigiéndose en un «criterio inspirador del sistema tributario» (SSTC 19/1987, de 17 de febrero, FJ 3; y 193/2004, de 4 de noviembre, FJ 5), en un principio ordenador de dicho sistema (SSTC 182/1997, de 28 de octubre, FJ 6; y 193/2004, de 4 de noviembre, FJ 5), que, a diferencia de otros principios (como, por ejemplo, el de progresividad), opera singularmente respecto de cada persona [SSTC 27/1981, de 20 de julio, FJ 4; 7/2010, de 27 de abril, FJ 6; y 19/2012, de 15 de febrero, FJ 4 a)]. Hay que tener presente que el hecho de que el Constituyente no haya precedido el principio de capacidad de un artículo ("la") sino de un adjetivo posesivo ("su"), lo asocia inexcusablemente también al sujeto, lo que pone de manifiesto que opera con relación a cada sujeto individualmente considerado, esto es, «respecto de cada uno» [STC 19/2012, de 15 de febrero, FJ 4 b)], de lo cual se deduce que «es inherente al concepto constitucional de tributo (...) que en su hecho imponible haya una fuente de capacidad económica», de manera que «no caben en nuestro sistema tributos que no recaigan sobre alguna fuente de capacidad económica» [STC 53/2014, de 10 de abril, FJ 6 b)]. Por esta razón, el tributo, «cualquier tributo», debe gravar un presupuesto de hecho revelador de capacidad económica (SSTC 276/2000, de 16 de noviembre, FJ 4; y 193/2004, de 4 de noviembre, FJ 5; y AATC 24/2005, de 18 de enero, FJ 3; 407/2007, de 6 de noviembre, FJ 4; y 71/2008, de 26 de febrero, FJ 5).

Distinta es la consideración del principio de capacidad económica como "medida" de la tributación y, por tanto, como "criterio" de graduación de la misma. Sobre este particular hemos señalado que este aspecto no se relaciona «con cualquier figura tributaria en particular, sino con el conjunto del sistema tributario», operando como un «criterio inspirador del sistema tributario», razón por la cual, «aun cuando el principio de capacidad económica implica que cualquier tributo debe gravar un presupuesto de



hecho revelador de riqueza, la concreta exigencia de que la carga tributaria se "module" en la medida de dicha capacidad sólo resulta predicable del "sistema tributario" en su conjunto», de modo que «sólo cabe exigir que la carga tributaria de cada contribuyente varíe en función de la intensidad en la realización del hecho imponible en aquellos tributos que por su naturaleza y caracteres resulten determinantes en la concreción del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos que establece el art. 31.1 CE» (ATC 71/2008, de 26 de febrero, FJ 5).

Con relación a la prohibición constitucional de confiscatoriedad del art. 31.1 CE hemos señalado que «obliga a no agotar la riqueza imponible -sustrato, base o exigencia de toda imposición- so pretexto del deber de contribuir, lo que tendría lugar si mediante la aplicación de las diversas figuras tributarias vigentes se llegara a privar al sujeto pasivo de sus rentas y propiedades, con lo que además se estaría desconociendo, por la vía fiscal indirecta, la garantía prevista en el art. 33.1 de la Constitución [el derecho a la propiedad privada]» (STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 23; también SSTC 150/1990, de 4 de octubre, FJ 9; 14/1998, de 22 de enero, FJ 11 B); y 242/1999, de 21 de diciembre, FJ 23; y AATC 71/2008, de 26 de febrero, FJ 6; 120/2008, de 6 de mayo, FJ 1; y 342/2008, de 28 de octubre, FJ 1). En consecuencia, aunque el art. 31.1 CE haya referido el límite de la confiscatoriedad al "sistema tributario", no hay que descuidar que también exige que dicho efecto no se produzca "en ningún caso", lo que permite considerar que todo tributo que agotase la riqueza imponible so pretexto del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos (en sentido parecido, STC 150/1990, de 4 de octubre, FJ 9) o que sometiese a gravamen una riqueza inexistente en contra del principio de capacidad económica, estaría incurriendo en un resultado obviamente confiscatorio que incidiría negativamente en aquella prohibición constitucional (art. 31.1 CE). (...).

Así las cosas, 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, no solo aquellos supuestos en los que no se haya producido ese incremento, sino incluso aquellos otros en los que se haya podido producir un decremento en el valor del terreno objeto de transmisión, lejos de someter a gravamen 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. Hemos de insistir en que, aunque el legislador ordinario goza de una amplia libertad de configuración normativa, su ejercicio debe efectuarse dentro del marco que la propia Constitución delimita, y, concretamente y como hemos señalado con anterioridad, con respeto al principio de capacidad económica al que llama el art. 31.1 CE, como fundamento de todo impuesto. De este modo, aunque el legislador establezca impuestos que «estén orientados al cumplimiento de fines o a la satisfacción de intereses públicos que la Constitución preconiza o garantiza» (SSTC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 13; y 221/1992, de 11 de diciembre, FJ 4), como puede ser, en el caso que nos ocupa, dar cumplimiento a la previsión del art. 47 CE, en ningún caso puede hacerlo desconociendo o contradiciendo el principio de capacidad económica (STC 19/2012, de 15 de febrero, FJ 3), degenerando su originaria libertad de configuración en una indeseable arbitrariedad al gravarse «en todo o en parte rentas aparentes, no reales» [SSTC 221/1992, de 11 de diciembre, FJ 5 c); y 194/2000, de 19 de julio, FJ 8].



*En definitiva, el tratamiento que los arts. 4 y 7.4 de la Norma Foral 16/1989 otorgan a los supuestos de no incremento o, incluso, de decremento, en el valor de los terrenos de naturaleza urbana, carece de toda justificación razonable 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, se están sometiendo a tributación situaciones de hecho inexpresivas de capacidad económica, lo que contradice frontalmente el principio de capacidad económica que la Constitución garantiza en el art. 31.1. De esta manera, los preceptos enjuiciados deben ser declarados inconstitucionales, aunque exclusivamente en la medida que no han previsto excluir del tributo a las situaciones inexpresivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor”.*

**TERCERO.** - Posteriormente **Tribunal Supremo en su Sentencia de 10 de noviembre de 2020 (rec. 1470/2020)**, declara que, en relación con el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, para calcular la existencia de un incremento o una disminución del valor de los mismos, no cabe actualizar el valor de adquisición de tales terrenos conforme al índice de precios al consumo o conforme a ningún otro mecanismo de corrección de la infracción:

*“TERCERO.- La respuesta a la cuestión con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia.*

*1. La cuestión por la que nos interroga el auto de admisión tiene que ver -como vimos más arriba- con la determinación del valor de adquisición del inmueble que se transmite. Concretamente, se nos pregunta si debe actualizarse ese valor de adquisición conforme al IPC o conforme a algún otro mecanismo de corrección de la inflación a los efectos de constatar que el terreno en cuestión no ha experimentado el incremento que constituye el hecho imponible del impuesto que nos ocupa.*

*2. Varias razones obligan a la Sala a rechazar esa posibilidad de actualización, lo que obligará -como veremos- a estimar el recurso de casación de la Diputación de Barcelona. Son estas:*

*2.1. En la sentencia del Tribunal Constitucional núm. 59/2017 se da carta de naturaleza al sistema de determinación de la base imponible establecido en el art. 107 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, precepto que determina esa magnitud en atención exclusivamente "al valor del terreno en el momento del devengo", y que solo se cuestiona en aquella sentencia "en la medida en que sometan a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica". Esta misma Sala y Sección ha señalado con reiteración que no hay fórmula alternativa a la prevista en la ley, concretamente en el art. 107.4 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales (v., por todas, sentencia núm. 419/2019, de 27 de marzo, dictada en el recurso de casación núm. 4924/2017), que tiene en cuenta -como se ha dicho- el valor (catastral) del terreno en el momento del devengo. Cabrían -ciertamente- otras opciones legítimas, válidas o constitucionalmente defendibles, pero la establecida por el legislador es la que se desprende del precepto más arriba citado y no ha sido objeto -insistimos- de tacha alguna de inconstitucionalidad por su configuración, sino exclusivamente por sus consecuencias en ciertos supuestos.*



2.2. *Aceptar, por tanto, que el precio de adquisición del terreno va incrementándose (o reduciéndose) año a año en atención al coste de la vida (o a cualesquiera otros índices) tropezaría, en primer lugar, con el sistema de determinación de la base imponible del impuesto, que solo ha tenido en cuenta, como se ha visto, el valor del terreno en el momento del devengo. Pero chocaría, además, con la propia naturaleza del tributo, que grava la capacidad económica puesta de manifiesto entre dos momentos temporales, el de adquisición y el de enajenación, computados por años y con un máximo de veinte.*

*El índice de precios al consumo -como sucede con los gastos de urbanización - no integra, ni puede integrar el precio o valor de adquisición, porque se produce -o, mejor, se va produciendo- en un momento posterior al de la adquisición, y por ello no forma parte del precio o coste de adquisición fijado temporalmente al inicio del periodo de generación de la riqueza potencial gravada. Como dijimos en la sentencia núm. 313/2019, de 12 de marzo, dictada en el recurso de casación núm, 3107/2017 -referida a los gastos de urbanización - el IIVTNU es un impuesto directo, de naturaleza real, que grava, no el beneficio económico de una determinada actividad empresarial o económica, ni el incremento de patrimonio puesto de manifiesto con motivo de la transmisión de un elemento patrimonial integrado por suelo de naturaleza urbana, sino la renta potencial puesta de manifiesto en el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana durante el periodo de permanencia del bien en el patrimonio del transmitente, con un máximo de veinte años. Y añadimos en dicha sentencia lo siguiente:*

*"Ciertamente, cabe acreditar por cualquier medio de prueba admitido en derecho que dicha situación de riqueza potencial es inexistente, pero ello habrá de ser en el marco de los hechos de relevancia jurídica que enmarcan temporalmente el periodo de generación de esa riqueza potencial, esto es, adquisición y enajenación, y no por gastos, costes, inversiones o mejoras producidas sobre el bien en momentos diferentes. Por ello, las referencias interpretativas a las normas que regulan el tratamiento de los incrementos de patrimonio en la legislación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, o el beneficio económico de determinada actividad en el Impuesto de Sociedades, resultan por completo ajenos a la manifestación de capacidad económica que resulta gravada en el IIVTNU (...).*

*En consecuencia, es obligado atender, a los efectos de desvirtuar la existencia de tal incremento de valor, a la comparación, exclusivamente, de los valores de adquisición y transmisión. Ciertamente podrán hacerse uso de los medios de prueba que pongan de manifiesto que no ha existido tal incremento de valor, pero para ello ha de atenderse a la diferencia entre el precio de adquisición, referido al inicio del periodo de generación del incremento de valor, y al momento final que viene dado por el del devengo, esto es, el de la transmisión o en su caso de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.*

*Puesto que lo que está en cuestión es la riqueza potencial entre dos momentos temporales (adquisición y transmisión), y no la valoración contable actualizada del bien de naturaleza urbana integrado en el balance de la entidad recurrente, carece de transcendencia la argumentación en la que tanto insiste la representación de la actora, invocando su propia contabilidad y, por ende, las normas del Código de Comercio (art. 38), así como las normas de contabilidad que invoca (la Norma de Registro y Valoración*



10ª del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad; la Norma de Registro y Valoración 13ª de la Orden de 28 de diciembre de 1994, por la que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las Empresas Inmobiliarias).

*Este conjunto normativo tiene por objeto reflejar fielmente la situación patrimonial de una empresa, y por ello debe incorporar el valor actualizado de aquel bien que, al ser transmitido, dará lugar en su caso al devengo del IIVTNU. Pero ese valor actualizado contablemente, que incorpora elementos distintos al precio de adquisición, no constituye, como reconoce la parte recurrente, normativa de aplicación para la determinación de la base imponible del IIVTNU.*

*Por otra parte, el deber legal del propietario del de contribuir y soportar, en los términos legalmente previstos, las actuaciones de transformación urbanística y a las actuaciones edificatorias, entre los que se encuentra el deber de costear las de urbanización en sentido amplio (art. 16.1.c) en relación al art. 14 del TRLS de 2008), configuran un deber legal derivado del contenido estatutario del derecho de propiedad, que se corresponde con la atribución de determinadas facultades urbanísticas.*

*Ahora bien, el cumplimiento de estas obligaciones, como otras que pueden incidir en el estatuto jurídico de la propiedad inmobiliaria, no afectan a la determinación de la base imponible del IIVTNU, que parte de un sistema que toma en consideración un parámetro objetivo y abstracto, que se atiene, en lo sustancial, al valor catastral del suelo en el momento del devengo del impuesto, modulado por determinados coeficientes en función del periodo de permanencia del bien en el patrimonio del sujeto pasivo en la forma ya expuesta. Ciertamente el legislador podría haber optado por otros sistemas, pero como ha destacado el Tribunal Constitucional en su sentencia 59/2017, de 11 de mayo, reiterando lo declarado en anteriores pronunciamientos:*

*"[...] 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)".*



*Precisamente por esta razón no existe afectación del principio de capacidad económica reconocido en el art. 31 de la CE, ya que la capacidad de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas se manifiesta en el incremento de valor puesto de manifiesto en el momento del devengo del impuesto, quedando salvaguardada la posibilidad del contribuyente de acreditar, por cualquier medio de prueba admitido en derecho, que no se ha producido dicho incremento y, por tanto, no existe la situación de capacidad económica, pero ello, claro está, con referencia a los momentos temporales que determinan el periodo de generación del incremento de valor sometido a tributación (...)"*

*2.3. En definitiva, de acuerdo con la determinación del hecho imponible que establece con claridad el art. 104 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales (el incremento de valor que experimenten los terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de su transmisión), es evidente que el tributo que nos ocupa no grava el beneficio económico obtenido por el sujeto pasivo al realizar la transmisión (como sucede con otros impuestos directos, como el de la renta de las personas físicas o el de sociedades), sino el aumento de valor de aquellos terrenos puesto de manifiesto con ocasión de su transmisión o de la constitución de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio. Por eso, la constatación de si ha existido o no el hecho imponible (esto es, el incremento de valor del terreno) solo exigirá -a tenor de las reglas sobre distribución de la carga de la prueba que ya hemos señalado con reiteración en anteriores pronunciamientos- verificar cuál fue el valor de adquisición y cuál ha sido el de transmisión, cosa completamente distinta -como señala con acierto el recurrente- de la ganancia o de la pérdida patrimonial obtenidas como consecuencia de la enajenación.*

*2.4. A lo anterior únicamente cabría añadir que el procedimiento de actualización defendido en la sentencia recurrida -previsto para el impuesto sobre la renta de las personas físicas hasta el año 2015- no está contemplado en absoluto en el texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, de suerte que su admisión no solo constituiría un aventurado establecimiento extra legem de un sistema no previsto, sino que exigiría la inclusión creativa de un método idóneo, de los muchos posibles, para establecer esa (no prevista) actualización.*

*3. La doctrina que ha de ser fijada, en respuesta a la cuestión con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia que nos suscita el auto de admisión del presente recurso de casación, es que, para calcular la existencia de un incremento o de una disminución del valor de los terrenos en el IIVTNU, a los efectos del art. 104.1 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales no cabe actualizar el valor de adquisición de tales terrenos conforme al Índice de Precios al Consumo o conforme a algún otro mecanismo de corrección de la inflación".*

Sobre las cuestiones planteadas por la recurrente se ha pronunciado la Sala de lo Contencioso Administrativo del TSJ de Madrid, en Sentencia, entre otras, de fecha 29 de octubre de 2018, en el siguiente sentido:

*"La valoración de los aspectos discutidos en el litigio, reproducidos en segunda instancia, deben examinarse desde la óptica de la reciente STS núm. 1163/2018, de 9 de*



julio.

*La regulación del impuesto en cuestión se sustenta en los arts. 107 y 110.4 TRLHL, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, los cuales han quedado profundamente afectados por la STC 59/2017, de 11 de mayo, que declara "la inconstitucionalidad de los arts. 107.1, 107.2.a) y 110.4 TRLHL [...] pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor", y también por las sentencias del mismo Tribunal núm. 26/2017, de 16 de febrero, y 37/2017, de 1 de marzo, que expresamente rechazan la interpretación conforme a la Constitución de aquellos artículos y aclaran el alcance de la declaración de inconstitucionalidad.*

*Sobre la base de estos pronunciamientos, esta Sala consideró inaplicables los preceptos legales mencionados, por lo que venía anulando sistemáticamente los actos tributarios que se fundamentaban en ellos.*

*Pero últimamente, el Tribunal Supremo, en la sentencia que hemos citado, ha interpretado tal declaración de inconstitucionalidad, concluyendo que la inconstitucionalidad de los arts. 107.1 y 107.2.a) es parcial en cuanto no se extiende a los supuestos en los que "el obligado tributario no ha logrado acreditar [...] que la transmisión de la propiedad del terreno por cualquier título [...] no ha puesto de manifiesto un incremento de valor", casos en que los preceptos siguen en vigor. Dado que la aplicación de dichas normas jurídicas depende del resultado de la prueba practicada en el caso concreto, la sentencia del Tribunal Supremo ofrece las siguientes pautas para su apreciación:*

*1.- Corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido [...]*

*2.- Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo (a) ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas [...]; (b) optar por una prueba pericial que confirme tales indicios; o, en fin, (c) emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar la liquidación del IIVTNU*

*3.- Aportada -según hemos dicho, por cualquier medio- por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, deberá ser la Administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones para poder aplicar los preceptos del TRLHL que el fallo de la STC 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía. Contra el resultado de la valoración de la prueba efectuada por la Administración en el seno del procedimiento tributario correspondiente, el obligado tributario dispondrá de los medios de defensa que se le reconocen en vía administrativa y, posteriormente, en sede judicial. En la vía contencioso-administrativa la prueba de la inexistencia de plusvalía real será apreciada por los Tribunales de acuerdo con lo establecido en los artículos 60 y 61 LJCA y, en último término, y tal y como dispone el artículo 60.4 LJCA, de conformidad con las normas del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil.*



(...); Siguiendo este criterio, la función que corresponde a esta Sala es la de dilucidar si obra en autos prueba suficiente del decremento del valor del terreno, presupuesto necesario, como hemos visto, para inaplicar el tributo.

El Juez de instancia realiza valoración de prueba que entendemos no se ajusta a los principios de carga de prueba y valoración establecidos por el Tribunal supremo, cuestionando el valor como indicio probatorio del dato real de venta en pérdidas, especulando sobre los motivos por los que se fijó precio a la baja al ser el vendedor deudor del comprador.

Lo cierto, es que en el presente caso, la recurrente transmitió el inmueble por importe inferior al de adquisición, manteniéndose el Ayuntamiento apelado en la procedencia de la liquidación impugnada sin aportar prueba que desvirtúe el anterior indicio probatorio, juego de carga de prueba que según la doctrina del TS citada determina la estimación del recurso, pues no entendemos que la circunstancia de ser la vendedora deudora de la compradora sea circunstancia que por si sola prive de toda fuerza el hecho, valorable como indicio, a desvirtuar por la contraria de venta con importante pérdida.

Desde la interpretación que, con la trascendencia que deriva de lo dispuesto en el art. 93.1 LJCA, ofrece la sentencia del Tribunal Supremo, no es irrelevante el valor declarado por los interesados en las escrituras notariales de compra y de transmisión, declaraciones que deben operar, al menos, como "principio de prueba" o prueba indiciaria de la falta del incremento de valor.

Con estos antecedentes basta a la Sala para considerar, de acuerdo con las pautas interpretativas fijadas por el Tribunal Supremo, cumplida la carga probatoria que pesa sobre la contribuyente y estimar concurrente el supuesto de hecho determinante de la inconstitucionalidad de los arts. 107.1 y 107.2.a) TRLHL, y, por ello, nulos los actos administrativos que los aplican.

**CUARTO.** - Últimamente, el cálculo de la base imponible para el devengo del tributo referenciado ha sido recientemente declarado inconstitucional por la **Sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021**. Dicha sentencia declara "la inconstitucionalidad de y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 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, en los términos previstos en el fundamento jurídico 6", al afirmar lo siguiente:

"5. Aplicación del principio de capacidad económica como criterio o parámetro de imposición a la regla de cuantificación de la base imponible del IIVTNU.

A) Los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL establecen un único método de determinación de toda la base imponible del IIVTNU, y no de parte de ella, de carácter objetivo y de imperativa aplicación.

a) En cuanto a su carácter objetivo u objetivado, en los preceptos controvertidos se fijan los dos elementos (objetivos) para calcular el importe del incremento gravado,

*cuales son el valor del terreno en el momento del devengo por referencia a su valor catastral en el art. 107.2.a) TRLHL y el porcentaje anual de incremento según el número de años transcurridos desde su adquisición en el art. 107.4 TRLHL. Y el denominado porcentaje de incremento se calcula multiplicando el periodo de generación de dicho incremento (años completos de tenencia en el patrimonio) al porcentaje anual que fija el Ayuntamiento a través de la Ordenanza dentro de los límites máximos que, para cada periodo de generación, establece el art. 107.4 TRLHL. Así, la medición del incremento de valor “legal” no atiende a las alteraciones efectivas de valor producidas por el paso del tiempo en el suelo urbano ahora transmitido, cuantificando su evolución temporal por referencia comparativa entre los valores de transmisión y adquisición, sino entendiendo que ese incremento es un porcentaje del valor catastral del terreno urbano en el momento de la transmisión; porcentaje, eso sí, calculado en función de los años transcurridos desde su adquisición. Por tanto, el propio establecimiento de una estimación objetiva supone dejar al margen la capacidad económica real demostrada por el contribuyente, ya que, como ha argumentado la doctrina científica desde antiguo, la evaluación directa y la estimación presuntiva o indiciaria no son métodos alternativos de determinación de una misma base imponible, sino de determinación de bases alternativas. Y ello porque no solo ambos métodos se diferencian desde el punto de vista cuantitativo, ya que para ser alternativos sería necesario que por ambos se llegara al mismo resultado; sino también desde el punto de vista cualitativo, porque la evaluación directa mide la capacidad económica real del contribuyente y la estimación presuntiva mide otra cosa, cuyo concepto sólo puede inferirse de las normas reguladoras de tal estimación.*

*b) Por lo que a la obligatoriedad de la norma de cuantificación aquí cuestionada se refiere, al no contemplarse en el art. 107 TRLHL la estimación directa de la base imponible sino solo una única estimación objetiva, se constituye, como apunta el abogado del Estado, una verdadera regla imperativa de valoración del “incremento de valor” gravado. En este sentido, la STC 59/2017 terminó con la ficción legal de la existencia inexorable de un incremento de valor (y, por tanto, de gravamen) con toda transmisión de suelo urbano, determinando que dicha transmisión es condición necesaria pero no suficiente para el nacimiento de la obligación tributaria en un impuesto cuyo objeto es el incremento de valor (FJ 3). Pero una vez constatada la efectividad de esa plusvalía, lo cierto es que, como bien especifica la representación estatal, los preceptos legales impugnados solo permiten tomar en consideración el valor catastral en el momento del devengo y no acudir a otros valores, como podría ser el valor catastral en el momento de la adquisición del terreno o los valores comparativos de compra y venta del mismo. O lo que es lo mismo, el art. 107 TRLHL no permite la prueba de incrementos efectivos distintos (generalmente inferiores) al legalmente calculado y, por ende, la tributación en consecuencia. Y ello porque la presunción de que el suelo urbano se revaloriza anualmente (y aumenta en función de los años de tenencia) es únicamente la ratio legis de la regla de valoración ahora enjuiciada y no la regla de valoración en sí; presunción vulgar (que no jurídica) que venía respaldada por la realidad económica del tiempo que en que se promulgó este sistema objetivo de medición (art. 108 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales).*

*B) Así las cosas, y aplicando la doctrina constitucional de la capacidad económica como criterio de imposición expuesta en el fundamento jurídico anterior a los preceptos legales cuestionados en su configuración actual tras las SSTC 59/2017 y 126/2019, puede afirmarse que a un impuesto de carácter real y objetivo como el IIVTNU, con un hecho*



*imponible específico y no general (al gravar una concreta manifestación de riqueza, cual es la plusvalía de los terrenos urbanos por el paso del tiempo y no la renta global del sujeto), y sin constituir una figura central de la imposición directa, le es plenamente aplicable el principio de capacidad económica como fundamento, límite y parámetro de la imposición. Lo que implica, en el caso del IIVTNU, en primer lugar, que quienes se sometan a tributación deban ser únicamente los que experimenten un incremento de valor del suelo urbano objeto de transmisión, como resolvió la STC 59/2017 (FJ 3) al requerir transmisión del suelo urbano más materialización del incremento de valor para el nacimiento de la obligación tributaria; esto es, incremento real, y no potencial o presunto, para la realización del hecho imponible. Y, en segundo lugar, que quienes experimenten ese incremento se sometan a tributación, en principio, en función de la cuantía real del mismo, conectándose así debidamente el hecho imponible y la base imponible, dado que esta última no es más que la cuantificación del aspecto material del elemento objetivo del primero.*

*Si bien es cierto que la forma más adecuada de cuantificar esta plusvalía es acudir a la efectivamente operada, el legislador, a la hora de configurar el tributo, tiene libertad para administrar la intensidad con que el principio de capacidad económica debe manifestarse en ellos, para hacerlos compatibles con otros intereses jurídicos dignos de protección, como puedan ser, como ya se ha manifestado, el cumplimiento de fines de política social y económica, la lucha contra el fraude fiscal o razones de técnica tributaria. De ahí que, con la revitalización del principio de capacidad económica como medida de cuantificación en los impuestos, deba matizarse la afirmación vertida en la STC 59/2017 de que, siendo el hecho imponible del tributo un índice de capacidad económica real (puesto que no pueden someterse a tributación situaciones de no incremento de valor), “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” (FJ 3). Y ello porque la renuncia a gravar según la capacidad económica (real) manifestada en el hecho imponible estableciendo bases objetivas o estimativas no puede ser arbitraria, sino que exige justificación objetiva y razonable; justificación que debe ser más sólida cuanto más se aleje de la realidad el método objetivo elegido normativamente. En suma, la falta de conexión entre el hecho imponible y la base imponible no sería inconstitucional per se, salvo que carezca de justificación objetiva y razonable.*

*C) Sentado lo anterior, 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: “(e)n el campo de los recursos tributarios, la reforma (de las haciendas locales) ha introducido cambios verdaderamente sustanciales tendentes a ... facilitar la gestión del sistema (tributario local) diseñado”. En este sentido, ante la complejidad y la incertidumbre que supone determinar y comprobar la realidad y exactitud del incremento de valor del terreno urbano objeto de transmisión, con excesivos costes de gestión y de litigiosidad, se optó por la simplicidad y certidumbre de un método objetivo de medición del incremento de valor por referencia al valor catastral en el momento de la transmisión y a un coeficiente en función de la extensión del periodo de generación del mismo, que agilizara la aplicación del tributo y redujera la conflictividad que supone acudir al incremento real.*

*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 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 ex art. 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*



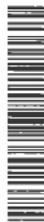
*en su actual configuración, dado que para su gestión ya se recurre al incremento efectivo y a su cuantía. Así, la materialización del incremento de valor del terreno urbano transmitido es condición sine qua non para el nacimiento de la obligación tributaria tras la STC 59/2017 [FFJJ 3 y 5.a)], y su 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.*

*Por todo ello, debe estimarse la presente cuestión de inconstitucionalidad promovida por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla -sede en Málaga- y declarar inconstitucionales y nulos los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL por contravenir injustificadamente el principio de capacidad económica como criterio de la imposición (art. 31.1 CE).*

*6. Alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad. Sobre la presente declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL cabe realizar las siguientes precisiones:*

*A) Por un lado, la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL supone su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad. Debe ser ahora el legislador (y no este Tribunal) el que, en el ejercicio de su libertad de configuración normativa, lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del art. 31.1 CE puestas de manifiesto en todos los pronunciamientos constitucionales sobre los preceptos legales ahora anulados, dado que a fecha de hoy han transcurrido más de cuatro años desde la publicación de la STC 59/2017 (“BOE” núm. 142, de 15 de junio). Como ya se recordó en la STC 126/2019, al tratarse de un impuesto local, corresponde al legislador estatal integrar el principio de reserva de ley en materia tributaria (arts. 31.3 y 133.1 y 2 CE) como medio de preservar tanto la unidad del ordenamiento como una básica igualdad de posición de los contribuyentes en todo el territorio nacional [STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 10 c)] y el principio de autonomía local (arts. 137 y 140 CE), garantizando con ello adicionalmente la suficiencia financiera de las entidades locales exigida por el art. 142 CE.*

*B) Por otro lado, no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. A estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha”.*



En la medida que el supuesto ahora enjuiciado en el presente proceso no se subsume en los excluidos de aplicación de la referida Sentencia del Tribunal Constitucional, de 26 de octubre de 2021, procede tenerla en cuenta y aplicar su doctrina a esta causa, por imperativo del principio de unidad jurisdiccional. Pretender ignorar la existencia y efectos de la citada Sentencia del Tribunal Constitucional, de 26 de octubre de 2021, en el supuesto ahora enjuiciado, incumpliría el principio constitucional de justicia como uno de los valores superiores del ordenamiento jurídico español.

En consecuencia, procede estimar el presente recurso y anular la liquidación tributaria impugnada y, por tanto, la sanción impuesta aplicando la doctrina recogida en la Sentencia del Tribunal Constitucional, de 26 de octubre de 2021, lo que implica que el Ayuntamiento demandado debe reintegrar al demandante, tal y como se solicita en el suplico de la demanda, la cantidad indebidamente ingresada las los intereses que correspondan.

**QUINTO.** - Conforme a lo dispuesto en el artículo 139.1 LJCA no procede imponer las costas procesales a ninguna de las partes pues las cuestiones controvertidas en el proceso no estaban exentas de amparo jurídico y fáctico, planteando dudas que justifican la imposición de costas.

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

## FALLO

Que ESTIMANDO el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador de los Tribunales D. Eduardo Codes Feijoo, en nombre y representación de la mercantil [REDACTED], contra la desestimación por silencio administrativo del recurso de reposición interpuesto contra la desestimación presunta de la solicitud de rectificación de la autoliquidación, identificada con el número 9047000123283 y solicitud de devolución de ingresos indebidos, debo anular y anulo el acto administrativo impugnado por no ser conforme a Derecho, debiendo proceder la Administración a reintegrar a la entidad demandante la cantidad de (1.169,22 €), además de los intereses legales correspondientes. Sin expresa condena en costas.

Contra la presente resolución procede no procede interponer recurso ordinario alguno.

Así por esta mi sentencia, juzgando, lo pronuncio, mando y firmo.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.



Este documento es una copia auténtica del documento Sentencia estimatoria firmado electrónicamente por GEMA ORTEGA ARENCIBIA