



Roj: **SJCA 1031/2017** - ECLI: **ES:JCA:2017:1031**

Id Cendoj: **39075450012017100110**

Órgano: **Juzgado de lo Contencioso Administrativo**

Sede: **Santander**

Sección: **1**

Fecha: **14/06/2017**

Nº de Recurso: **88/2017**

Nº de Resolución: **123/2017**

Procedimiento: **CONTENCIOSO**

Ponente: **JUAN VAREA ORBEA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SJCA 1031/2017,**  
**AAJCA 69/2017,**  
**ATS 11734/2017,**  
**STS 4006/2018**

#### **JUZGADO DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Nº 1**

Calle Gutierrez Solana s/n Edificio Europa Santander

Teléfono: 942367323

Fax.: 942367325

Modelo: TX901

Proc.: **PROCEDIMIENTO ABREVIADO**

Nº: **0000088/2017**

NIG: 3907545320170000274

Materia: PAB Admon. Local Tributos Resolución:

Sentencia 000123/2017

Intervención: Interviniente: Procurador: Abogado:

Demandante Coro **JAVIER FERNANDEZ- REGATILLO VEGA**

Demandante Inocencia **JAVIER FERNANDEZ- REGATILLO VEGA**

Ddo.admon.local **AYUNTAMIENTO DE SANTANDER MARÍA GONZÁLEZ- PINTO COTERILLO JOSÉ LUIS MARCOS FLORES**

#### **SENTENCIA nº 000123/2017**

En Santander, a 14 de junio de 2017.

Vistos por D. Juan Varea Orbea, Juez del Juzgado de lo contencioso administrativo nº 1 de Santander, los autos del procedimiento abreviado 88/2017 sobre tributos, en el que actúan como demandantes Doña Coro y Doña Inocencia, representadas y defendidas el Letrado Sr. Fernández-Regatillo Vega, siendo parte demandada el Ayuntamiento de Santander, representado por la Procuradora Sra. González Pinto Cotterillo y defendido por Letrado Sr. Marcos Flores, dicto la presente resolución con base en los siguientes:

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**



**PRIMERO.-** el Letrado Sr. Fernández-Regatillo Vega presentó, en el nombre y representación indicados, demanda de recurso contencioso administrativo contra la Resolución del Ayuntamiento de Santander de 24- 11-2016 que desestima el recurso de reposición contra la Resolución de 5-1- 2016 que efectúan las liquidaciones nº NUM000 y NUM001 del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

**SEGUNDO.-** Admitida a trámite por medio se dio traslado al demandado, citándose a las partes, con todos los apercibimientos legales, a la celebración de la vista el día 13 de junio.

**TERCERO.-** El acto de la vista se celebró el día y hora señalados, con la asistencia del demandante y del demandado. Éste formuló su contestación oponiéndose a las pretensiones. A continuación, se fijó la cuantía del procedimiento en 7429,7 euros y se recibió el pleito a prueba. Tras ello, se practicó la prueba propuesta y admitida, esto es, la documental.

Practicada la prueba, se presentaron conclusiones orales, manteniendo el actor las pretensiones de la demanda y el demandado, las de la contestación.

Terminado el acto del juicio, el pleito quedó visto para sentencia.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** Los actores formulan recurso contra las liquidaciones que se efectúa del IIVTNU de dos inmuebles transmitidos mortis causa. Se alega la no concurrencia del hecho imponible dado que no ha existido incremento alguno de valor del bien y no han tenido oportunidad real de probarlo al inadmitirse la tasación solicitada. El gravamen que se pretende es contrario al art. 31 CE y así lo ha resuelto ya el TC en tres sentencias. Especialmente se invoca la última, sentencia de 11-5-2017 que hace innecesario plantear la cuestión e inconstitucionalidad que se pretendía en la demanda.

Frente a dicha pretensión el Ayuntamiento considera que la resolución es ajustada a derecho y que, en cualquier caso, la STC 11-5-2017, no declararía la inconstitucionalidad de los preceptos del TRLHL totalmente sino solo en los términos del inciso. Es decir, para que pueda inaplicarse la norma legal es preciso que el actor pruebe que efectivamente hay un decremento de valor, lo que no es el caso. Y no cabría admitir tasación pericial contradictoria al no contemplarlo el régimen legal.

**SEGUNDO.-** Se giran dos liquidaciones del IIVTNU de dos inmuebles transmitidos mortis causa en nuda propiedad a los sujetos pasivos. El causante falleció el 1-7-2015. Para la liquidación nº NUM000, se toma el plazo de 20 años desde el 1-7-1995 hasta la transmisión el 1-7-2015. Se aplica el índice de 1,7 anual por cada año, resultando un porcentaje del 34 % aplicado al valor catastral del inmueble, 43577,49 euros y se aplica el tipo del 21%. En la liquidación NUM001 el periodo es de 16 años y el valor catastral de 75600 euros.

La solución el pleito pasa necesariamente por la reciente STC 11-5- 2017, pues, de no haberse dictado, este juzgado hubiera planteado la cuestión de inconstitucionalidad a la vista de la doctrina ya fijada en SSTC 1-3-2017 y 16-2-2017.

Tal planteamiento no es necesario, pues la sentencia declara y resuelve la constitucionalidad el art. 104 TRLHL y declara la inconstitucionalidad de los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4 sobre los que iba a versar la cuestión, pues son los preceptos legales aplicables al acto de liquidación girado.

Pues bien, la citada sentencia, siguiendo la línea de las dos previas, declara la inconstitucionalidad de esos preceptos "pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor".

Este inciso ha motivado distintas interpretaciones en tanto en cuanto el legislador no dicte una nueva norma. Entre ellas, las que ahora pretende el ayuntamiento que considera que la inconstitucionalidad declarada sería, en alguna forma, condicionada, de modo que si hay incremento, esos preceptos ya no son inconstitucionales y deben aplicarse. Es decir, parece que o bien entiende que se crea un nuevo tipo de sentencia de inconstitucionalidad o bien que se ha dictado una sentencia interpretativa. El problema, surge a la hora de verificar si hay incremento o no, es decir, qué se entiende por tal, cómo y por qué procedimiento debe acreditarse, pues la ley era clara y no permitía prueba en contrario alguna. Precisamente, la imposibilidad de discutir el sistema legal, como parece que ha pretendido la parte tras la sentencia del Tc mediante alguna forma de pericial judicial y a la que, por cierto, se ha opuesto el ayuntamiento, es la causa de la inconstitucionalidad. Y se ha declarado porque el TC ha rechazado cualquier posibilidad de interpretación conforme. Además, el planteamiento del Ayuntamiento de que solo si se acredita la minusvalía se entiende inconstitucional el precepto (aparte de ser contrario al fallo, que no es interpretativo) y, a la vez, sostener que no cabe acreditación por impedirlo la ley, lleva a la paradoja de dejar las cosas como estaban.



Sin embargo, es claro que el TC no ha dictado una sentencia interpretativa, en la cual, declara que un precepto no es inconstitucional si se hace una interpretación determinada. Esta vía era la que seguíamos numerosos juzgados, permitiendo la práctica de prueba en contrario en juicio, de modo que, si se acreditaba la ausencia de incremento de valor del terreno, no había hecho imponible del art. 104 TRLHL y con ello, sencillamente, no cabía aplicar el cálculo de la base imponible del art. 107 mediante el sistema de gestión del art. 110 desarrollado por cada Ordenanza. El TC deja claro que el impuesto, en sí mismo, no es inconstitucional y con ello, no se anula el art. 104. Pero en relación al resto de preceptos cuestionados, su pronunciamiento es claro, se declaran nulos y se expulsan del ordenamiento jurídico ex origine (F. V del fallo constitucional). Y, además, declara esa inconstitucionalidad al entender que no es posible la interpretación conforme que se venía haciendo pues ni los ayuntamientos por vía de gestión ni el juez, en el proceso, pueden decidir cuándo hay o no hay incremento, en qué consiste y cómo se acredita esa circunstancia. Es decir, mientras no se dicte una nueva ley, esos preceptos están expulsados y la administración no puede liquidar el tributo, sencillamente, porque carecerá de cobertura legal para ello (principio de legalidad en materia tributaria). Evidentemente, esto será así, tanto si hay incremento teórico como si no, pues solo el legislador podrá resolver en una futura ley esta cuestión.

**TERCERO.-** Por tanto, no cabe lo que se venía haciendo en los juzgados (incluido éste) de admitir prueba en contrario y analizar si concurre o no el hecho imponible o definir éste. El TC no analiza la cuestión de qué es incremento o decremento o cuándo y cómo procede determinarlo, pues ello corresponderá en exclusiva al legislador, si desea hacerlo. Así, lo que se venía haciendo, entrando en el fondo de los asuntos, siguiendo una interpretación conforme, era admitir la prueba del actor sobre la falta de incremento de valor. Otra cosa es que, en aquellos supuestos en los que esa prueba se fundaba exclusivamente en las escrituras de compra y venta, para determinar una pérdida patrimonial entre el valor de adquisición y el posterior o, mediante periciales relativas al decremento de valor de mercado por el "pinchazo de la burbuja inmobiliaria" se desestimara la pretensión por falta de prueba. Ello, por entenderse que el hecho imponible no es una ganancia patrimonial derivada de un negocio traslativo ni la mera realización de esa operación o negocio de disposición (gravado por otros tributos como el IRPF). Se pretendería gravar un incremento patrimonial real o potencial (aquí está la **capacidad económica**) que experimenta el inmueble, pero solo el urbano y precisamente, como consecuencia del proceso o fenómeno que da lugar a esa calificación, el desarrollo urbanístico. Este desarrollo genera una plusvalía ( art. 47 CE ) en quien es propietario del bien y la disfruta durante un periodo de tiempo en que ostenta ese dominio o titularidad real. Y ese incremento de valor, fruto de tal proceso, frente a titulares de inmuebles no favorecidos por el mismo, supone una **capacidad económica**. Cosa distinta del nacimiento del hecho imponible es el momento en que se manifiesta tal capacidad. El legislador opta porque ese momento sea el de la transmisión o constitución de derechos reales (podría haber optado por otro sistema, como un devengo periódico, como sucedía con la antigua figura de la tasa de equivalencia para las personas jurídicas), pero no se grava ni el negocio constitutivo ni el traslativo. Este entendimiento del hecho imponible se refleja en la STS de 25-4-1986 , la STS 12-1-96 , EDJ 253 o la STSJ Granada 24-2-03 , EDJ 16107. Esta construcción del hecho imponible permitía explicar que solo se graven los terrenos de naturaleza urbana; que no obstante eso, el TS ( STS de 25-2-2010 , STS de 22-9-2001 , STSJ de Andalucía de 24-6-2013) entienda que no hay plusvalía cuando el terreno transmitido forma parte de un conjunto histórico protegido, no desarrollado por instrumentos de planeamiento especiales, porque su valor real queda congelado; o explicar los debates cuando se trata de suelo sin desarrollo pormenorizado; o, en fin, que no se tengan en cuenta las plusvalías generadas en el lapso de tiempo inferior al año, muy corto para hablar de **capacidad económica** real.

**CUARTO.-** Esta posibilidad ha sido descartada por el TC y solo el legislador podrá, si lo desea, configurar de nuevo el tributo. Mientras tanto, la exacción del impuesto, mediante un sistema que impide al contribuyente acreditar la inexistencia de plusvalía, es inconstitucional, nulo e inaplicable.

En este sentido, el FJ. V c) del fallo es claro al señalar que "Una vez expulsados del ordenamiento jurídico, ex origine, los arts. 107.2 y 110.4 LHL, en los términos señalados, debe indicarse que la forma de determinar la existencia o no de un incremento susceptible de ser sometido a tributación es algo que solo corresponde al legislador, en su libertad de configuración normativa, a partir de la publicación de esta Sentencia, llevando a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto que permitan arbitrar el modo de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana ( SSTC 26/2017, FJ 7 ; y 37/2017 , FJ 5 (EDJ 2017/31453))."

Es decir, el ayuntamiento, mientras nos e regule de nuevo el tributo, no puede decir cómo e determina o no el incremento o que procedimiento o prueba cabe. Pero tampoco lo puede hacer el juez, como hasta ahora, algunos juzgados hacíamos.

Y que no cabe hacer interpretaciones conformes, lo dice claramente, a su vez, la STC de 16-2-2017 , FJ 6 conforme al cual "Finalmente, *debemos rechazar* el argumento sostenido tanto las Juntas Generales y la Diputación Foral de Gipuzkoa como la Abogada del Estado y la Fiscal General del Estado, *de que sería posible*



efectuar un planteamiento alternativo a la conclusión de la inconstitucionalidad de la norma. Consideran que dado que el presupuesto que provoca el nacimiento de la obligación tributaria es la existencia de un incremento de valor del terreno de naturaleza urbana puesto de manifiesto en el momento de la transmisión, cuando no exista tal incremento de valor, no nacería la obligación tributaria del impuesto, por inexistencia de hecho imponible. De esta manera, a su juicio, los preceptos cuestionados admitirían una interpretación constitucional conforme a la cual, en aquellos supuestos en los que los que no se hubiese manifestado una plusvalía por ser inferior el valor de transmisión del terreno al de adquisición, no se habría devengado el tributo al no haberse realizado el presupuesto de hecho previsto en la ley para provocar el nacimiento de la obligación tributaria, siendo posible, a tal fin, promover el procedimiento de tasación pericial contradictoria en orden a la acreditación de la inexistencia de ese incremento de valor. Es cierto que «es necesario apurar todas las posibilidades de interpretar los preceptos de conformidad con la Constitución y declarar tan sólo la derogación de aquellos cuya incompatibilidad con ella resulte indudable por ser imposible llevar a cabo dicha interpretación» [ SSTC 14/2015, de 5 de febrero, FJ 5 ; 17/2016, de 4 de febrero, FJ 4 ; y 118/2016, de 23 de junio , FJ 3 d)], de modo que «siendo posibles dos interpretaciones de un precepto, una ajustada a la Constitución y la otra no conforme con ella, debe admitirse la primera con arreglo a un criterio hermenéutico reiteradas veces aplicado por este Tribunal» [SSTC 185/2014, de 6 de noviembre, FJ 7 ; y 118/2016, de 23 de junio , FJ 3 d)]. Pero igual de cierto es que la salvaguarda del principio de conservación de la norma encuentra su límite en las interpretaciones respetuosas tanto de la literalidad como del contenido de la norma cuestionada, de manera que la interpretación de conformidad con los mandatos constitucionales sea efectivamente deducible, de modo natural y no forzado, de la disposición impugnada [por todas, SSTC 185/2014, de 6 de noviembre, FJ 7 ; y 118/2016, de 23 de junio , FJ 3 d)], sin que corresponda a este Tribunal la reconstrucción de la norma en contra de su sentido evidente con la finalidad de encontrar un sentido constitucional, asumiendo una función de legislador positivo que en ningún caso le corresponde [ SSTC 14/2015, de 5 de febrero, FJ 5 ; y 118/2016, de 23 de junio , FJ 3 d)].

Conforme a lo dicho, no es posible asumir la interpretación salvadora de la norma cuestionada que se propone porque, al haberse establecido un método objetivo de cuantificación del incremento de valor, la normativa reguladora no admite como posibilidad ni la eventual inexistencia de un incremento ni la posible presencia de un decremento (el incremento se genera, en todo caso, por la mera titularidad de un terreno de naturaleza urbana durante un período temporal dado, determinándose mediante la aplicación automática al valor catastral del suelo en el momento de la transmisión de los coeficientes previstos en el art. 4.3 NFG). Es más, tampoco permite, siquiera, la determinación de un incremento distinto del derivado de "la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto" ( art. 7.4 NFG). Es cierto que el art. 104.1 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, prevé que "[l]as presunciones establecidas por las normas tributarias pueden destruirse mediante prueba en contrario, excepto en los casos en que expresamente se prohíba por Norma Foral". Pero en el caso analizado, como ya hemos tenido la oportunidad de señalar con anterioridad, estamos en presencia de una auténtica ficción jurídica conforme a la cual la mera titularidad de un terreno de naturaleza urbana genera, en todo caso, en su titular, al momento de su transmisión y al margen de las circunstancias reales de cada supuesto, un incremento de valor sometido a tributación, respecto del cual, la norma no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene. Admitir lo contrario supondría reconstruir la norma en contra del evidente sentido que se le quiso dar y aceptar que se ha dejado al libre arbitrio del aplicador (a los entes locales, en vía de gestión, o a los órganos judiciales, en vía de revisión), tanto la determinación de los supuestos en los que nacería la obligación tributaria, como la elección, en cada caso concreto, del modo de llevar a cabo la determinación del eventual incremento o decremento, lo que chocaría, no sólo contra el principio de seguridad jurídica ( art. 9.3 CE ), sino contra el propio principio de reserva de ley que rige la materia tributaria ( arts. 31.3 y 133.1 y 2, ambos de la CE )."

En definitiva, dado que ni la administración ni el juez pueden reconstruir la norma ni discutir, caso por caso, qué es incremento y cómo se determina o combate mediante procedimientos o pruebas alegales y solo puede hacerlo en el futuro el legislador (si es que lo hace), no cabe pretender que, una vez expulsada la norma del ordenamiento, el inciso final del fallo signifique otra cosa que un indicativo o advertencia a ese futuro legislador.

En este caso, el actor, por el sistema legal, no ha podido acreditar la inexistencia de incremento, ni la de decremento de valor, ni siquiera, que aún en caso de existir, ese incremento sea otro al figurado por la norma. La inconstitucionalidad y nulidad de los artículos que son base del acto liquidatorio impugnado llevan a la nulidad de éste, por ser aplicación e ese régimen, nulo y anulado ex origine.

Es por ello que la demanda debe ser estimada al fundarse el acto impugnado en una norma inconstitucional y nula. Se solicita la nulidad de la liquidación, y para el restablecimiento de la situación vulnerada, la devolución de los importes efectivamente pagados con los intereses legales. Esos intereses son los de la LGT art. 32.2 en relación al art. 221, conforme al art. 26.



**QUINTO.-** De conformidad con el art. 139 LJ , en primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia o al resolver por auto los recursos o incidentes que ante el mismo se promovieren, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho.

En los supuestos de estimación o desestimación parcial de las pretensiones, cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad, salvo que el órgano jurisdiccional, razonándolo debidamente, las imponga a una de ellas por haber sostenido su acción o interpuesto el recurso con mala fe o temeridad.

Si bien es cierto que el acto de gestión tributaria recurrido era ajustado a la normativa vigente al tiempo de citarlo y ha sido preciso un pronunciamiento posterior del TC sobre esa ley, que la administración estaba obligada a acatar, también es cierto que tras el dictado de la sentencia no se ha producido el allanamiento en la vista al defenderse una interpretación no acogida. Esto, lleva a la imposición de costas en el asunto.

## FALLO

**SE ESTIMA ÍNTEGRAMENTE** la demanda presentada por el Letrado Sr. Fernández-Regatillo Vega, en nombre y representación de Doña Coro y Doña Inocencia , contra la Resolución del Ayuntamiento de Santander de 24-11-2016 que desestima el recurso de reposición contra la Resolución de 5-01-2016 que efectúan las liquidaciones nº NUM000 y NUM001 del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y, en consecuencia, **SE ANULAN** las mismas y **SE CONDENA** al Ayuntamiento de Santander a reintegrar a las actoras la cantidad abonada por tales liquidaciones que asciende a 7.429,7 euros que devengará los intereses legales del art. 32.2 LGT .

Las **costas** se imponen a la **parte demandada** .

Notifíquese la presente resolución a las partes haciendo constar que la misma es *firme* y no cabe recurso alguno contra la misma.

Así por esta mi sentencia, de la que se expedirá testimonio para su unión a los autos, lo pronuncio, mando y firmo.

PUBLICACIÓN: Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado-Juez que la suscribe, estando celebrando audiencia pública en el día de su fecha.