ADMINISTRACION DE JUSTICIA

JDO. CONTENCIOSO/ADMTVO. N. 2
CIUDAD REAL

UNIDAD PROCESAL DE APOYO DIRECTO

Modelo: 559100

C/ERAS DEL CERRILLO, S/N 13071 CIUDAD REAL
926 278949

Equipo/usuario: MMC

N.I.G: 13034 45 3 2016 0000521
Procedimiento: PA PROCEDIMIENTO ABREVIADO 0000258 /2016 /
Sobre ADMINISTRACION LOCAL
De D/ña:
Abogado:
Procurador Sr./a. D./Dña: GUILLERMO RODRIGUEZ PETIT
Contra D/ña: AYUNTAMIENTO DE PUERTOLLANO
Abogado: LETRADO AYUNTAMIENTO
Procurador Sr./a. D./Dña:

SENTENCIA NUM. 54/17

En Ciudad Real, a 27 de Febrero de 2017.

La dicta D. BENJAMÍN SÁNCHEZ FERNÁNDEZ, Magistrado del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 2 de los de Ciudad Real, habiendo conocido los autos de la clase y número anteriormente indicados, seguidos entre

I) , representado y asistido por D. JUAN ANDRÉS RIVERA BLANCA como demandante.

II) AYUNTAMIENTO DE PUERTOLLANO, representado y asistido por DÑA. CARMEN SANTOS ALTOZANO como demandado.

Ello con base en los siguientes

ANTENCEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Que mediante escrito de fecha de entrada de 29 de Septiembre de 2016 se presentó demanda frente al Decreto 2016/2418 del Ayuntamiento de Puertollano por el que se resuelve desestimar las liquidaciones 842, 843, 844 y 845/2015 por el incremento del valor de los bienes de naturaleza urbana de fecha de 13 de Junio de 2016.

En su demanda solicitaba la anulación del acto impugnado.

SEGUNDO.- Que dicha demanda fue admitida a trámite conforme a lo dispuesto en el art. 78.3 LJCA mediante decreto de fecha de 8 de Noviembre de 2016, señalando

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

en el mismo para la celebración de la vista en fecha de 14 de Febrero de 2017 y acordando requerir el procedimiento administrativo a la administración demandada, que fue aportado a los autos en fecha de 4 de Enero de 2017.

TERCERO.- Que en la fecha señalada se celebró el acto de vista al que acudieron las partes debidamente representadas y asistidas, grabándose el mismo conforme a lo ordenado en el art. 63.3 LJCA en soporte para la reproducción del sonido y de la imagen con garantías de autenticidad, manifestando el demandante lo que a su derecho convino y contestando el demandado en igual forma. No estando conforme en los hechos se propuso como prueba la documental que obraba en las actuaciones, así como la más documental aportada con posterioridad.

CUARTO.- Tras la práctica de la prueba se concedió la palabra a las partes para que formularan conclusiones conforme al art. 78.19 LJCA, formulando las mismas y quedando las actuaciones vistas para el dictado de la presente.

A estos antecedentes les son de aplicación los siguientes

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Del objeto del litigio. Alegaciones de las partes.

1.1.- La demanda. Sostiene el demandante que se comunicó la transmisión en cuestión y que por ello se giró la liquidación. Acto seguido se recurrió en reposición que fue desestimada pro el ayuntamiento hoy demandado.

En esencia sostiene que en Puertollano, al igual que en Castilla La Mancha y en toda España se ha producido un decremento del valor de los bienes inmuebles y que por ello no hay hecho imponible que gravar con el presente impuesto.

1.2º.- La contestación del ayuntamiento. Sostiene la administración demandada que El ayuntamiento ha practicado el cálculo conforme a lo dispuesto en el art. 107 y 108 LHL. Se afirma de contrario la existencia de la crisis económica e inmobiliaria, vulnerando los principios constitucionales que rigen la imposición. Sin incremento no hay hecho imponible. Considera que la aplicación del impuesto se ha ajustado estrictamente a la ley y que por ello el impuesto es perfectamente aplicable en la forma que lo ha hecho que se ha aplicado conforme a la Ordenanza fiscal del ayuntamiento de Puertollano que es la que ha aportado, suponiendo la estimación que no se tributara y con ello se inaplicara la ley.

SEGUNDO.- Del expediente administrativo en relación a la liquidación impugnada.

El contenido del expediente acompaña las liquidaciones que hoy se impugnan, la solicitud de liquidaciones conforme a la escritura que aporta, junto con una amplia

documentación de las escrituras y de las características jurídicas y económicas de la operación efectuada y de los inmuebles que son objeto de las mismas.

Entre los folios 101 y 117 del expediente. En las mismas se ve el periodo en el que el mismo se ha mantenido en el patrimonio del obligado tributario (entre 7 y 9 años) según el inmueble que se trate.

En el folio 118 y ss consta el recurso de reposición y en el mismo constan varios artículos periodísticos sobre el precio medio del metro cuadrado y un certificado (f. 123) del diferencial negativo de precios en los años en que los bienes han permanecido en el patrimonio del sujeto pasivo, reiterándose de manera sucesiva en los siguientes folios, uno por cada una de las liquidaciones giradas. Al folio 181 consta que el motivo de desestimación debe ser que el método legal de cálculo del impuesto es el que señala la ley y que por ello no caben las alegaciones del demandante como causa para la exoneración. Estos motivos son los que fundamentan (ff. 183 y 184 la desestimación del recurso).

TERCERO.- De las normas aplicables y de la doctrina jurisprudencial sobre el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana.

3.1º.- Normativa legal de aplicación. El impuesto que es objeto de análisis se encuentra regulado en los arts. 104 y ss de la Ley de Haciendas Locales (RDLeg 2/2004 de 5 de Septiembre). El objeto de la discusión se centra primero en su naturaleza y características, pues las mismas están en íntima conexión con la forma de calcular la cuota del impuesto.

Señala el art. 104.1 TRLHL que *El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.*

Respecto del cálculo de la cuota hay que partir de lo señalado en el art. 107.1 TRLHL que afirma que *La base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años.*

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

3.2º.- Interpretación jurisprudencial. La interpretación de este tributo ha sido objeto de polémica en los últimos años, llegando a ser cuestionado por amplios sectores doctrinales en cuanto a su adecuación al esquema constitucional de tributos y a los principios tributarios señalados en el art. 31 CE y en el art. 3 LGT.

Hay que analizar varias cuestiones para poder estar en condiciones de dar una respuesta coherente con el panorama legal actualmente mayoritario y vigente.

3.2.I) El fundamento del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos, heredero de la antigua plusvalía municipal, como sostiene la ya antigua STS de 31 de Marzo de 1996 se encuentra en "*...una reiterada doctrina jurisprudencial la que señala como verdadero fundamento del Impuesto el incremento que se devenga bien por esfuerzo ajeno o bien por evolución natural de los terrenos, aunque para nada intervenga ni su propietario ni el Ayuntamiento respectivo.*

En efecto, como ya se decía, desde una perspectiva complementaria, en la vieja sentencia de 26 de junio de 1973, "el fundamento filosófico del Impuesto radica en la existencia de un aumento del valor en la propiedad, experimentado por el mayor precio que el propietario recibe al venderla, en comparación con el menor precio que años antes el mismo señor hubo de entregar al comprarla, y cuya diferencia de precio no puede atribuirse exclusivamente a sus esfuerzos, desvelos o trabajos, sino también a cualquier otra manifestación o actividad que redunde en progreso o mejora del núcleo urbano o zona en que la finca se halla, por ser indudable que el Impuesto ha de recaer siempre que existan elementos de supervaloración, que en mayor o menor grado no pueden imputarse al propietario de la parcela, sino que corresponden a esfuerzos colectivos o al simple ritmo económico de los valores del suelo o de la propiedad territorial, intervenga, o no, en ello la propia Corporación municipal, siendo éste el motivo que justifica que la misma participe, como perceptora del incremento de valor experimentado, como representante que es de la colectividad".

Por tanto la realidad es que el fundamento, la causa del impuesto no es sino la mayor capacidad económica que se obtiene por los sujetos pasivos del mismo por el incremento del valor de los terrenos por el lapso de tiempo, bien por acción de la propia corporación municipal que gira la liquidación, bien por causas naturales derivadas de la propia naturaleza de los mercados inmobiliarios.

3.2.II) Naturaleza del método de cálculo de la base imponible. Dice la STSJ de Castilla La Mancha, secc. 1ª, de 3 de Septiembre de 1999 que *El método objetivo para determinar el incremento gravable que establece el art. 108 de la Ley de Haciendas Locales difiere sustancialmente del sistema de índices de valores anteriormente vigente, y que fue establecido por primera vez en un Real Decreto-ley de 3-11-1928, y continuó en vigor hasta la derogación del Texto Refundido 781/1986 (RCL 1986\1238, 2271 y 3551); el art. 108 establece un sistema general para la determinación de la base imponible que goza de presunción de legalidad (art. 8 de la Ley General Tributaria [RCL 1963\2490 y NDL 15243]), presunción «iuris tantum» dijo la STS de 8-6-1988 (RJ 1988\5099) con la regulación anterior, aunque la mayor parte de la doctrina entiende que admitía entonces y admite ahora prueba en*

contrario. Además, el llamado incremento real del valor de los terrenos es un límite máximo, que opera como tope o listón, y que se objetiviza con los criterios de la Ley.

3.2.III) Límites a la imposición. Concurrencia efectiva del hecho imponible y la sujeción al impuesto. Sostiene sin embargo un amplio sector doctrinal que cuando el incremento de valor no existe, no puede hablarse de sujeción al impuesto. En este sentido la STSJ de Asturias de 7 de Noviembre de 2016 afirma que *Con el anterior planteamiento, la cuestión se centra de determinar la procedencia o no para exigir el Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana cuando en la transmisión del terreno no se ha obtenido beneficio por el incremento del valor, y en tal sentido este Tribunal, dadas las tesis mantenida en la materia hace suya y corrobora la que ya se vino a establecer en la sentencia de 7 de julio de 2016 (recurso de apelación nº 176/2016), porque, en definitiva, se considera, como en este caso, que no ha surgido el hecho imponible dado el menor valor acreditado del terreno transmitido, lo que impide la aplicación de lo dispuesto en el artículo 107 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales.*

En este mismo sentido y abundando en la interpretación relativa del incremento de valor determinado *ex lege* señala la STSJ de Cataluña, secc. 1ª de 14 de Julio de 2016 que "*...Así en la Sentencia núm. 1250/2015, de 3 de diciembre , hemos dicho que "Ha de admitirse que sobre esta cuestión se ha generado una gran controversia postulándose, en síntesis, dos tesis contrapuestas; de un lado, la que considera que el artículo 107 de la LHL, al regular la base imponible del impuesto, establece una suerte de presunción iures et de iure que presupone la existencia de incremento siempre y en todo caso, tomando únicamente como punto de partida el valor catastral del terreno. De esta manera, al igual que hubo de estarse a las reglas legalmente establecidas para el cálculo de la base imponible prescindiendo de las mayores liquidaciones que se hubieran obtenido en caso de haber considerado el valor efectivo de la transmisión en lugar del valor catastral en tiempos del boom inmobiliario, idénticos motivos abogan por la aplicación de dichas reglas en el momento actual de crisis económica, ello con independencia del margen real de beneficio obtenido en la transmisión". Este es el planteamiento de la Corporación recurrente cuando recuerda que el articulo 107 del LHL dispone que la base imponible del impuesto se determina aplicando al valor del terreno (el valor a efectos del IBI, es decir, el valor catastral) un porcentaje que resulta de multiplicar el coeficiente establecido por el Ayuntamiento, dentro de los limites legales (en este caso 2,15%), por el número de años de generación del incremento.*

De esta forma la cuantía del tributo aumenta en función del número de años transcurridos entre la adquisición y la transmisión del terreno (con un máximo de 20 años), con total independencia del beneficio real obtenido con la transmisión del terreno. De esta forma, el tributo no somete a tributación una plusvalía real, sino una plusvalía cuantificada de forma objetiva.

La segunda de las tesis señaladas en la Sentencia 1250/2015 , seria la que estima que el método implantado en el articulo 107 de la LHL és una presunción iuris tantum , " no siendo posible la exacción del impuesto en aquellos supuestos generadores de una pérdida patrimonial o minusvalía por inexistencia del hecho imponible, toda vez que sus elementos configuradores no son sólo la naturaleza urbana de los terrenos y la existencia de una transmisión del dominio/constitución o transmisión de un derecho real de goce, sino también la puesta de manifiesto de un incremento del valor del terreno generado como consecuencia de la transmisión u operación correspondiente.

En consecuencia, si no concurre alguno de estos elementos, no puede hablarse de realización de hecho imponible; si no se realiza el hecho imponible, no nace la obligación tributaria (artículo 20 de Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria) y, por tanto, no existe base imponible alguna que determinar.

Esta es, en síntesis, la postura que se ha mantenido por la Sala, al pronunciarse a propósito de la legalidad de las distintas ordenanzas fiscales reguladoras del impuesto impugnadas, en nuestras Sentencias número 305/2012, de 21 de marzo , 310/2012, de 22 de marzo , 848/2012, de 12 de septiembre , y después reiterada en la número 805/2013, de 18 de julio . En nuestra Sentencia 310/2010 , de 22 de marzo , - citada por la aquí apelante - hemos dicho..."

Este mismo criterio se podría asumir para cuándo el resultado de la liquidación es superior al incremento efectivamente producido.

En cualquier caso se puede ver como existe una importante labor probatoria y se han de tener en cuenta las cargas de la prueba en este tipo de situaciones y discusiones.

3.2.IV) Forma de cálculo del impuesto. Sostiene el demandante que el cálculo debe ser atendiendo a los valores reales, lo que como viene a reconocer de manera implícita, choca contra la propia regulación del mismo. En este sentido y rebatiendo argumentos similares la STSJ de Castilla y León, secc. 2ª, de 25 de Julio de 2016 afirma que *"...A mayor abundamiento, hemos de significar que el Ayuntamiento de Segovia ha calculado la base imponible del tributo aplicando estrictamente lo dispuesto en el art. 107 del TRLHL, que constituye un imperativo legal del que la Hacienda Municipal no puede apartarse.*

Y tan es así que, que como alega el Ayuntamiento apelado recordando la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de 6 de mayo de 2015 "...Por otra parte el margen de maniobra de la Administración tributaria municipal es inexistente a los efectos de realizar determinadas correcciones - obviamente, después de fijar el correspondiente tipo- a tenor del artículo 110 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo , por el que se aprueba el texto refundido de la

Ley Reguladora de las Haciendas Locales), en la medida que con relación a las autoliquidaciones, «el ayuntamiento correspondiente sólo podrá comprobar que se han efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas»".

Desde esta perspectiva, entendemos que no resulta admisible la aplicación de un método de cálculo alternativo cuando la propia Ley fija de forma detallada el que debe emplearse, como aquí se ha efectuado, debiéndose recordar que como señala la sentencia de instancia, los apelantes no han acreditado que en el caso concreto no se haya producido un incremento patrimonial en el valor del suelo en dicho periodo, o que sea diferente al asignado por la Administración tributaria siguiendo la previsión legal, en la medida que como decimos el Ayuntamiento se ha limitado a calcular la base imponible del tributo aplicando estrictamente lo dispuesto en la Ley, lo que ha de reputarse conforme a derecho, procediendo por ello desestimar el recurso de apelación interpuesto con relación a tal extremo."

En similar sentido la STSJ de Canarias, secc. 1ª, de 21 de Julio de 2016 que afirma "*Por lo que se refiere a la determinación de la base imponible, esta Sala ya se ha pronunciado en anteriores sentencias, entre otras, la de 18 de enero de 2016 (recurso de apelación 126/2015) y de 17 de mayo de 2016 (recurso de apelación 203/2015), en las que dijimos:*

«En relación a la primera cuestión, la fórmula aplicada para determina la base imponible (BI), tal y como expone la sentencia, pretende la parte la aplicación de una fórmula que no es la que establece el artículo 107 a efectos de su determinación, que en el caso concernido, la transmisión de un terreno, será su valor determinado a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles en el momento del devengo, sobre el que se aplica el porcentaje anual que determine cada Ayuntamiento --sin que pueda exceder de los establecidos en el apartado 4 del artículo 107-, multiplicado por el número de años -completos- a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto el incremento del valor.

Tal fue la fórmula aplicada por el Consorcio de Tributos de la Isla de Tenerife, como admite la propia parte actora.

La determinación de la base imponible conforme a la Ley es objetiva, al margen de las circunstancias concretas del terreno, y no permite la utilización de otras fórmulas, como la propuesta en el informe técnico aportado por la parte actora.

Los razonamientos de la sentencia apelada, compartidos por la Sala, por tanto, sí que efectúan una análisis suficiente y marginan motivadamente el informe pericial de parte, sin que precise de una mayor justificación al señalar, sin oposición de

contrario en cuanto a su fundamento, que la base imponible ha sido determinada conforme a lo establecido en la Ley.»

3.2.V) Carga de la prueba. Hay que recordar para completar el análisis que el art. 105.1 LGT señala que *En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo*.

Dice la STS de 8 de Octubre de 2012 que «(...) *La jurisprudencia es abundantísima sobre la carga de la prueba en el procedimiento de gestión tributaria, haciéndose eco e insistiendo en el principio general del artículo 114 de la Ley General Tributaria de 1963 y entendiendo que supone normalmente que la Administración ha de probar la existencia del hecho imponible y de los elementos que sirvan para cuantificarlos y el particular los hechos que le beneficien, como los constitutivos de exenciones y beneficios fiscales, los no sujetos, etc. [sentencia de 23 de enero de 2008 (casación para la unificación de doctrina 95/03, FJ 4º); en sentido similar, puede consultarse la sentencia de 16 de octubre de 2008 (casación 9223/04, FJ 5º)]. Así, por ejemplo, hemos señalado que, en virtud del estos principios, corresponde al sujeto pasivo probar la efectividad y la necesidad de los gastos cuya deducción pretende [sentencias de 19 de diciembre de 2003 (casación 7409/98, FJ 6º); 9 de octubre de 2008 (casación 1113/05, FJ 4º); 15 de diciembre de 2008 (casación 2397/05, FJ 3º); y 15 de mayo de 2009 (casación 1428/05 FJ 4º)]. (...)» (FJ 4º).*

En este sentido cabe señalar que el art. 107 establece, en la forma señalada anteriormente, una presunción de incremento, presunción de incremento que debe ser rebatida por el obligado tributario, teniendo en cuenta la capacidad y la facilidad probatoria, pues toda presunción tributaria *iuris tantum* puede ser objeto de prueba en contrario (arts. 385 y 386 LEC) atendiendo a los criterios del art. 217 LEC.

3.3.º.- Conclusiones. De todo lo anterior se pueden deducirse diferentes consideraciones y que se refieren por un lado a que la forma de cálculo de la cuota del tributo es la que señala la propia ley y no otra, no siendo disponible por este juzgado la alteración de la norma ni la realización de cálculos diferentes. Por otro lado que este incremento del valor es presunto y es susceptible de probarse la no sujeción al mismo en caso de que se acredite la inexistencia de ese incremento, siendo muy limitada la carga de la prueba del demandante, pues supone la acreditación un hecho negativo, siendo que por tanto bastarán meros indicios objetivos y racionales para que sea la administración a la que corresponda acreditar conforme a las normas y criterios antes transcritos los presupuestos que lleven a la determinación del hecho imponible y de los cálculos.

CUARTO.- De la Sentencia del Tribunal Constitucional de 16 de Febrero de 2017.

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

Lo anterior, que era la doctrina que de manera reiterada se ha seguido tanto por este juzgado como por el otro juzgado de Ciudad Real, se ha visto incluso superada por la STC de 16 de Febrero de 2017. Cierto es que la misma no se dirige contra la norma común de la Ley de Haciendas Locales, sino contra la Norma Foral del Territorio Histórico de Guipúzkoa 16/1989 pero que reproduce de manera literal la normativa nacional que refleja la Ley de Haciendas Locales y que por ello, aunque no es directamente trasladable, su doctrina sí que debe guiar la interpretación conforme al art. 5 LOPJ.

En este sentido dice la misma que considera inconstitucional el impuesto denominado popularmente como "plusvalía" cuando grave situaciones de inexistencia de incrementos de valor (fallo, punto segundo).

Así dice la meritada STC de 16 de Febrero de 2017 que "...*Esto es, si el hecho imponible «es el acto o presupuesto previsto por la ley cuya realización, por exteriorizar una manifestación de capacidad económica, provoca el nacimiento de una obligación tributaria» (SSTC 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 4; y 96/2013, de 23 de abril, FJ 12), es patente que el tributo tiene que gravar un presupuesto de hecho revelador de capacidad económica [SSTC 276/2000, de 16 de noviembre, FJ 4; y 62/2015, de 13 de abril, FJ 3 c)], por lo que «tiene que constituir una manifestación de riqueza» (SSTC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 13; y 276/2000, de 16 de noviembre, FJ 4), de modo que la «prestación tributaria no puede hacerse depender de situaciones que no son expresivas de capacidad económica» (SSTC 194/2000, de 19 de julio, FJ 4; y 193/2004, de 4 de noviembre, FJ 5)*" (...)

Continúa señalando, tras negar que la capacidad económica sea predicable únicamente del sistema en su conjunto y que tiene que tener un reflejo en cada uno de los tributos señalando que "*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),*" concluyendo este párrafo de una manera muy clara en el sentido de *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).

Deslinda igualmente el concepto de capacidad económica de la cuantificación de la misma, señalando que afectan a bienes constitucionales diferentes y por tanto señala la base de la diferenciación que es el núcleo del fallo de la sentencia señalando que "*...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).*" Señalando al párrago siguiente como límite del mismo el principio de prohibición de la confiscatoriedad en los tributos.

En definitiva considera que es perfectamente válido el impuesto, si bien considera que sólo cuando revele una capacidad económica real y no ficticia, señalando que "*...A la vista de lo que antecede, es necesario precisar que, como ya hemos tenido la oportunidad de señalar, la titularidad de un bien inmueble urbano (no arrendado) supone la manifestación de una capacidad económica que conecta con la atribución de un rendimiento potencial a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (STC 295/2006, de 11 de octubre, FJ 6), de la misma manera que lo hace, por ejemplo, la titularidad de una finca rústica a efectos del impuesto andaluz sobre tierras infrautilizadas (STC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 13) o el mero ejercicio de una actividad económica en relación con el impuesto municipal sobre actividades económicas (STC 193/2004, de 4 de noviembre, FJ 4). En consecuencia, 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. Ahora bien, una vez hecha la precisión que antecede, es importante tener presente que 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, diferencia esta que es importante subrayar «porque, si así fuese, es evidente que el precepto cuestionado sería contrario al principio*

constitucional de capacidad económica, dado que -como hemos venido señalando- dicho principio quiebra en aquellos supuestos en los que la capacidad económica gravada por el tributo sea no ya potencial sino inexistente o ficticia» (STC 295/2006, de 11 de octubre, FJ 5). Pues bien, no cabe duda de que los preceptos cuestionados fingen, sin admitir prueba en contrario"

Concluye por tanto *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.*

Excluye como justificación a la configuración del mismo que puedan ser revisados dichos valores o que sean cuestiones excepcionales las que determinen la no sujeción o la falta de hecho imponible atendiendo a todo lo anterior, o que fuera la misma susceptible de reducción.

Sostiene que *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).*

QUINTO.- Del caso de autos. Inexistencia de hecho imponible acreditado.

Atendido lo anterior y partiendo como se ha dicho de la validez actual de la norma porque no ha sido declarada inconstitucional cabe señalar que:

5.1º.- Si bien no puede inaplicarse por no haberse extendido la declaración de inconstitucionalidad a la norma común como pudiera haberse hecho conforme al art. 39.1 LOTC, sí que se debe hacer una interpretación constitucionalmente conforme

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

por ser el contexto sistemático (art. 3.1 del código civil) que toda interpretación debe respetar.

5.2º.- Existe una acreditación real del decremento de precios de los terrenos a nivel general en la Comunidad Autónoma, tal y como certifica el Ministerio de Fomento en el oficio remitido a este juzgado y se acredita por la certificación de la inmobiliaria que aporta el demandante al expediente.

5.3º.- Frente a ello la administración se ha limitado a señalar que la cuantificación debe hacerse conforme a la ley sin aceptar elemento alguno que lleve a limitar la naturaleza objetiva que atribuía a este impuesto.

5.4º.- Por tanto se entiende que se ha acreditado que no existe hecho imponible y no se acredita lo contrario por la administración, y en consecuencia debe procederse a estimar el recurso pues no hay acreditación de la capacidad económica que el Tribunal Constiitucional exige para la determinación del impuesto legítimamente.

5.5º.- No es necesario entrar en la determinación de la cuota, y con ello en el espinoso tema de trasladar los efectos de la sentencia al derecho común y ponerlo en relación con la medición de la capacidad económica o restantes elementos materiales del art. 31 CE, al no considerarse la existencia de hecho imponible acreditado y con ello carecer de relevancia la cuantificación.

En consecuencia el recurso debe estimarse.

SEXTO.- Pronunciamientos, costas y recurso.

6.1º.- Procede la estimación del recurso contencioso conforme al art. 70.2 LJCA y en consecuencia anular las liquidaciones impugnadas.

6.2º.- Procede la no imposición de costas, pues la sentencia constitucional ha sido dictada en periodo de pendencia para dictar sentencia y la jurisprudencia anterior era contradictoria a los efectos del art. 139.1.II LJCA.

6.3º.- No procede apelación conforme al art. 81.1.a LJCA. La materia tributaria es susceptible de extensión de efectos a los efectos del art. 110 LJCA de cara al art. 86 LJCA.

Por todo ello, viendo los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación, en nombre de S.M. El Rey y en uso de la potestad que me confiere la Constitución Española,

FALLO

Que ESTIMO de manera ÍNTEGRA el recurso contencioso administrativo presentado por , representado y asistido por

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

D. JUAN ANDRÉS RIVERA BLANCA frente al AYUNTAMIENTO DE PUERTOLLANO, representado y asistido por DÑA. CARMEN SANTOS ALTOZANO y en consecuencia ANULO el acto impugnado.

No se hace imposición de costas.

La presente resolución no es susceptible de recurso de apelación.

El art. 86 LJCA señala que en el caso de las sentencias dictadas en única instancia por los Juzgados de lo Contencioso-administrativo, únicamente serán susceptibles de recurso (de casación) las sentencias que contengan doctrina que se reputa gravemente dañosa para los intereses generales y sean susceptibles de extensión de efectos. La materia tributaria es una de las materias previstas en el art. 110 LJCA como susceptible de extensión de efectos.

Asimismo, y conforme establece el art. 104 de la LRJCA , en el plazo de diez días, remítase oficio a la Administración pública demandada, al que se acompañará el expediente administrativo y testimonio de esta sentencia, a fin de que la lleve a puro y debido efecto, y practique lo que exija el cumplimiento de las declaraciones contenidas en el fallo. Hágase saber a la Administración que en el plazo de diez días deberá acusar recibo de dicha documentación e indicar el órgano responsable del cumplimento del fallo.

Procédase a dejar testimonio de esta sentencia en las actuaciones, y pase el original de la misma al Libro de Sentencias. Una declarada la firmeza de la sentencia, devuélvase el expediente a la Administración pública de origen del mismo.

Así por esta, mi sentencia, la pronuncio, mando y firmo

PUBLICACION.- La anterior sentencia ha sido leída y publicada en el día de su fecha por el Sr. Magistrado-Juez que la dictó y firma, constituido en audiencia pública. Doy fe.

ADMINISTRACION
DE JUSTICIA