ADMINISTRACION DE JUSTICIA

**JDO. CONTENCIOSO/ADMTVO. N. 2**
**CIUDAD REAL**

SENTENCIA: 00124/2023

**UNIDAD PROCESAL DE APOYO DIRECTO**

Modelo: N11600
ERAS DEL CERRILLO S/N 13071 CIUDAD REAL
**Teléfono:** 926279026 -926054729 **Fax:** 926278918
**Correo electrónico:** CONTENCIOSO2.CIUDADREAL@JUSTICIA.ES

Equipo/usuario: MDL

**N.I.G:** 13034 45 3 2022 0000739
**Procedimiento:** PA PROCEDIMIENTO ABREVIADO 0000370 /2022 /
**Sobre:** ADMINISTRACION LOCAL
**De D/Dª:** [redacted]
**Abogado:** [redacted]
**Procurador D./Dª:** [redacted]
**Contra D./Dª** AYUNTAMIENTO DE PUERTOLLANO
**Abogado:** LETRADO AYUNTAMIENTO
**Procurador D./Dª**

## S E N T E N C I A

En Ciudad Real, a 18 de Septiembre de 2023

Vistos los presentes autos de Procedimiento Abreviado nº 370/22 seguidos ante este Juzgado por Dª Amaya Martínez Alvarez, Juez Sustituta del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 2 con sede en Ciudad Real, interpuesto por el Procurador de los Tribunales D. [redacted], en nombre y representación de D. [redacted] con la asistencia del Letrado D. [redacted], contra el Decreto 2022/[redacted] del Ayuntamiento de Puertollano, por el que se desestima el recurso de reposición interpuesto frente a la liquidación con nº [redacted] del IVTNU por importe de 7.781,42 €, derivada de la transmisión del inmueble sito en [redacted] de esa localidad.

Habiendo sido parte la Administración demandada, AYUNTAMIENTO DE PUERTOLLANO, representada y defendida por Dª [redacted].

Firmado por: AMAYA MARTINEZ ALVAREZ
29/09/2023 16:53

Firmado por: ESTHER MARQUEZ MEJIAS
02/10/2023 09:12

[redacted]

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

## ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.-** Por la parte recurrente se formuló demanda con arreglo a las prescripciones legales en la cual solicitaba, previa alegación de los hechos y fundamentos de derecho que consideró aplicables, que se dictara sentencia por la que declare la nulidad de pleno derecho de la liquidación impugnada y recurrida en su día por ser contraria a derecho, con expresa imposición de costas a la demandada.

**SEGUNDO.-** Admitida la demanda, se reclamó el expediente administrativo y se dio traslado a la Administración demandada que se opuso a la demanda interesando la desestimación del recurso, por los motivos que constan en su escrito de contestación, y dado que no se propuso prueba ni la celebración de vista, se declararon los autos conclusos para sentencia. La cuantía se fijó en 7.781,42 €.

**CUARTO.-** En la tramitación de este procedimiento se han cumplido todas las prescripciones legales, excepto el plazo para dictar sentencia, debido a la acumulación de asuntos.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** Constituye objeto del presente recurso contencioso-administrativo, Procedimiento Abreviado nº 370/22 interpuesto por el Procurador de los Tribunales D. [redacted], en nombre y representación de D. [redacted] con la asistencia del Letrado D. [redacted], el Decreto 2022/[redacted] de 14 de septiembre, del Ayuntamiento de Puertollano, por el que se desestima el recurso de reposición interpuesto frente a la liquidación con nº [redacted] del IVTNU por importe de 7.781,42 €.

El representante del recurrente formula en apoyo de su pretensión y en esencia, las siguientes alegaciones: Que recurrió en plazo la liquidación alegando su incorrección por no haberse producido incremento de valor entre la compra y la venta del inmueble referido, por no ser adecuado el método de cálculo y por haber sido declarado inconstitucional en Sentencia de 26 de octubre de 2021, resultando incorrecto el argumento dado para la desestimación; que no se ha generado incremento patrimonial alguno derivado de la transmisión del inmueble por lo que no debió devengarse el impuesto, citando las Sentencias del Tribunal Constitucional dictadas al respecto y la del Tribunal Supremo que estableció que las liquidaciones impugnadas en tiempo, eran nulas y no

pueden ser consideradas situaciones consolidadas, doctrina reiterada en otras posteriores, por lo que la liquidación de IVTNU carece de eficacia por la inconstitucionalidad de las normas legales de cobertura para efectuar la liquidación, sin que en este caso exista una situación consolidada como propugna el Ayuntamiento demandado.

La representante del Ayuntamiento de Puertollano, por su parte, se opone a la demanda alegando que la liquidación fue notificada al administrado el 15-10-21, la Sentencia del TC es del 26-10-21 y el recurso de reposición lo interpuso el 5-11-21, por lo que la liquidación no había sido aún impugnada cuando se dictó la Sentencia, por lo que se trataba de una liquidación firme, indicando que el T.S. ha admitido a trámite mediante Auto de 18 de enero de 2023 el recurso de casación interpuesto en relación a los efectos de la inconstitucionalidad declarada en la Sentencia del T.C. 182/21 dictada el 26 de octubre de 2021, en relación a las liquidaciones que, a pesar de no haber adquirido firmeza, a esa fecha no habían sido impugnadas, para ver si ha de estarse a la fecha del dictado o de la publicación de la sentencia a efectos de discernir si se trata de una situación consolidada, por lo que considera debe mantener la desestimación hasta tanto se pronuncie el Tribunal Supremo sobre esta cuestión, interesando la desestimación del recurso.

**SEGUNDO**.- La regulación de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y el sistema de autoliquidación del mismo por el propio sujeto pasivo se contiene, respectivamente, en los artículos 107 y 110.4 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales; preceptos que se vieron directamente afectados por la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, de la que, como expone la Sentencia del Juzgado de lo contencioso administrativo nº 32, 194/21, conviene destacar los siguientes extremos:

1º) Los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 de la referida Ley de Haciendas Locales son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos del valor de los terrenos de naturaleza urbana.

2º) El mencionado impuesto no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual, salvo en aquellos supuestos en los que someta a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión.

3º) De esta forma, son inconstitucionales y nulos los expresados artículos 107.1 y 107.2.a) únicamente en la medida en que sometan a tributación

aquellas situaciones inexpresivas de capacidad económica, extendiéndose la apuntada declaración de inconstitucionalidad y nulidad por conexión con esos mismos preceptos al artículo 110.4 de la propia Ley de Haciendas Locales.

4º) El anterior razonamiento se basa en la íntima relación existente entre este último artículo y las reglas de valoración previstas en aquellos, cuya existencia no se explica de forma autónoma sino solo por su vinculación con aquel, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica.

5º) En los concretos términos señalados, 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 la citada Sentencia 59/2017, llevando a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto, de manera que permitan arbitrar el modo de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

De las Sentencias dictadas por la Sala Tercera del Tribunal Supremo con fechas 9 de julio de 2018 y 24 y 25 de abril de 2019, que dieron respuesta a las variadas y significativas cuestiones suscitadas acerca de las diferentes interpretaciones de que fue objeto la sentencia 59/2017 del Tribunal Constitucional, se infieren las siguientes consideraciones:

1ª) El sujeto pasivo del referido impuesto debe probar la inexistencia de una plusvalía real, conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la Ley General Tributaria; lo que no conlleva una quiebra de los principios de reserva de ley tributaria y de seguridad jurídica, teniendo en cuenta que el alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la indicada sentencia 59/2017 –inconstitucionalidad de carácter parcial en lo que se refiere a los artículos 107.1 y 107. 2 a) de la Ley de Haciendas Locales y total en relación con el artículo 110.4 del mismo texto legal- se concreta en los tres siguientes aspectos:

a) Anulada y expulsada definitivamente del Ordenamiento jurídico la prohibición que tenían los sujetos pasivos de probar la inexistencia de incrementos de valor en la transmisión onerosa de terrenos de naturaleza urbana ex artículo 110.4 de dicha, puede el obligado tributario demostrar que el terreno no ha experimentado un aumento de valor y, por ende, que no se ha producido el nacimiento de la obligación tributaria principal correspondiente al impuesto en cuestión.

b) Una vez demostrada la inexistencia de plusvalía, no procederá la liquidación del impuesto o, en su caso, corresponderá la anulación de la liquidación practicada o, alternativamente, la rectificación de la autoliquidación y el reconocimiento del derecho a la devolución.

c) En caso contrario, habrá de girarse la correspondiente liquidación cuantificándose la base imponible del impuesto de conformidad con lo previsto en los artículos 107.1 y 107.2.a) del referido Cuerpo legal, que, según precisan las mencionadas sentencias, han quedado en vigor para los casos de existencia de incremento de valor.

2ª) En relación con este último supuesto, la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo puntualiza que es consciente de que pudieran darse casos en los que la plusvalía realmente obtenida por el obligado tributario fuera tan escasa que la aplicación de los artículos 107.1 y 107.2.a) de la Ley de Haciendas Locales pudiera suscitar dudas desde la perspectiva del artículo 31.1 de la Constitución.

3ª) Hasta tanto se produzca la intervención legislativa que reclama la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017 con la debida cobertura legal, atendiendo a los aludidos principios constitucionales de seguridad jurídica y de reserva legal tributaria y de acuerdo con lo preceptuado en los artículos 9.3, 31.3 y 133.1 del Texto fundamental, es de significar lo siguiente:

a) Corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido; extremo este que no solo se infiere del artículo 105.1 de la Ley General Tributaria, sino que además se ha puesto de relieve por el Pleno del Tribunal Constitucional en la misma sentencia 59/2017 y en el auto de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 30 de octubre de 2017.

b) Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el expresado impuesto, el sujeto pasivo puede, en primer término, 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; en segundo lugar, optar por una prueba pericial que confirme tales indicios; o, por último, emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 de la Ley General Tributaria, que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el impuesto de referencia.

c) Una vez aportada por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, deberá ser la Administración competente la que pruebe en contra de dichas pretensiones para poder

aplicar los preceptos de la Ley de Haciendas Locales que el fallo de la sentencia 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía, de forma que contra el resultado de la valoración de la prueba efectuada por la Administración en el seno del correspondiente procedimiento tributario, el obligado tributario dispondrá de los medios de defensa que se le reconocen en vía administrativa y, posteriormente, en sede judicial contencioso-administrativa.

4ª) En el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, el artículo 104.1 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales señala que se grava el incremento de valor que experimentan dichos terrenos, siendo la exégesis efectuada por el Tribunal Constitucional en la reiterada sentencia 59/2017 la que obliga a interpretar ese incremento de valor como un incremento de "valor real" para que la plusvalía gravada respete las exigencias que dimanan del principio de capacidad económica; de suerte que la omisión legal no supone una quiebra del artículo 31.3 de la Constitución, pues la constatación de que existe una plusvalía real es un prius fáctico para la aplicación de la regla objetiva del cálculo prevista en los artículos 107.1 y 107.2.a) de dicha Ley de Haciendas Locales, que únicamente han quedado en vigor para estos casos, no un elemento esencial que sirva para cuantificar el impuesto, como sucede en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, cuya concurrencia resulta perfectamente constatable sobre la base del empleo de los medios de comprobación que contempla la propia Ley General Tributaria la en los artículos 105 y siguientes.

5ª) Rechazada la vulneración del principio de reserva de ley tributaria, conforme a las previsiones establecidas en los artículos 31.3 y 133.1 de la Constitución, debe desestimarse, asimismo, la quiebra del principio de seguridad jurídica garantizado en el artículo 9.3 de la propia Norma fundamental, habida cuenta de que, según las reglas de interpretación admisibles en Derecho, sólo si el contenido o las omisiones de un texto normativo produjeran confusión o dudas que generaran en sus destinatarios una incertidumbre razonablemente insuperable acerca de la conducta exigible para su cumplimiento o sobre la previsibilidad de sus efectos, podría concluirse que las mismas vulnerarían el principio de seguridad jurídica.

**TERCERO.-** La doctrina jurisprudencial reflejada en las sentencias referidas 26/2017, de 16 febrero; 59/2017, de 11 de mayo; y STC 126/2019, de 31 de octubre, había considerado conformes a la Constitución los preceptos reguladores del impuesto de plusvalía, pero, en base fundamentalmente al principio de capacidad económica, el Tribunal Constitucional recientemente ha declarado la inconstitucionalidad y nulidad del método objetivo para calcular la base imponible de la plusvalía

municipal, al considerar que ese cálculo del tributo se realiza como si siempre existiese un aumento en el valor de los terrenos durante el periodo de la imposición, con independencia de que haya existido ese incremento o no y de su cuantía real, concluyendo en definitiva que el sistema de cómputo no se corresponde con la realidad.

En efecto, la Sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre, sobre el alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad, señala en su fundamento de derecho sexto:

"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 trascurrido 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

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha".

La Sentencia ha sido publicada, surtiendo efectos erga omnes desde el momento de su publicación, el día 25 de noviembre de 2021.

El Real Decreto Ley 26/2021 de 8 de noviembre por el que se adapta el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional respecto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, en su exposición de motivos reconoce que la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del mencionado texto refundido, deja 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, ya que supone la expulsión de estos preceptos del ordenamiento jurídico.

En consecuencia, procede declarar nula de pleno derecho la liquidación practicada, que ha quedado privada de cobertura legal, en la medida que es mera aplicación de aquéllos preceptos.

La liquidación que se impugna mediante el presente recurso, entra dentro de los supuestos a los que afecta la Sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, sin que se trate de un acto firme como opone la Administración por el hecho de que a la fecha de dictarse la Sentencia del T.C. no hubiera sido impugnada, puesto que el plazo de impugnación estaba todavía abierto, no se había terminado el plazo conferido para presentar el recurso de reposición contra la liquidación, que de hecho fue presentado, el 5 de noviembre de 2021, dentro del plazo de un mes a contar desde el siguiente día a la notificación de la liquidación que lo fue el 15 de octubre, debiendo tenerse en cuenta al respecto que se admiten incluso las solicitudes de rectificación presentadas antes del transcurso de cuatro años desde la autoliquidación, por lo que no existe una situación consolidada, ni la liquidación tributaria girada puede ser considerada firme, como ha tenido ocasión de declarar el Tribunal Supremo reiteradamente, lo que ha de suponer su anulación.

**CUARTO.-** Dadas las circunstancias examinadas y al tratarse de una cuestión jurídica compleja, como resulta de la evolución jurisprudencial reflejada, no se aprecia la concurrencia de los requisitos necesarios para la imposición de las costas a ninguna de las partes, a tenor de lo preceptuado en el artículo 139 de la Ley de la Jurisdicción.

Vistas las disposiciones citadas y demás de general aplicación
Por la potestad que me confiere la Constitución

ADMINISTRACION
DE JUSTICIA

## F A L L O

Que estimo el presente recurso contencioso administrativo Procedimiento Abreviado nº 370/22 interpuesto por el Procurador de los Tribunales D. [redacted], en nombre y representación de D. [redacted] contra la Resolución reflejada en el Fundamento de Derecho Primero de esta resolución, que, por ser contraria a derecho, anulo. Sin costas.

Notifíquese esta Sentencia a las partes, haciéndoles saber que contra la misma no cabe interponer recurso ordinario alguno.

Así lo acuerdo, mando y firmo, doy fe.

LA MAGISTRADA-JUEZ SSTA. LA LETRADA DE LA ADMINISTRACION DE JUSTICIA

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 tutelar 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.