

JDO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO Nº 5 DE MÁLAGA

C/ Fiscal Luis Portero Garcia s/n

Tel.: 677-98-23-32 Fax: 951-93-91-75

N.I.G.: 2906745320220001860

Procedimiento P.ABREVIADO 221/2022 - Negociado: FL

Recurrente

Letrado: DON JOSÉ CARLOS JIMÉNEZ PÉREZ

Procurador:

Demandado/os: EXCMO. AYUNTAMIENTO DE VELEZ MALAGA

Representante:

Letrados:

Acto recurrido: CONTRA RESOLUCION 3024/2022 DE 11-05-2022 DEL EXCMO. AYUNTAMIENTO DE VÉLEZ-MÁLAGA POR LA QUE SE DESESTIMA RECURSO DE REPOSICIÓN DE 03-11-2021 FRENTE A LIQUIDACIÓN 398626 DEL IIVTNU, POR IMPORTE DE 6.027,50 EUROS

SENTENCIA Nº 26/2023

En Málaga a fecha de la firma digital.

Vistos por mí, D^a M^a del Carmen de Torres Extremera, Magistrada-Juez del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 5 de Málaga y de su Provincia, los presentes autos de **Procedimiento Abreviado, autos nº 221/2022**, contra la Resolución 3024/2022 de fecha 11 de mayo de 2022 dictada por el AYUNTAMIENTO DE VÉLEZ MÁLAGA en virtud de la liquidación efectuada en concepto de Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, a instancia de [REDACTED], asistido del Letrado Sr. Jiménez Pérez.

ANTECEDENTES DE HECHO

I.- Por el Letrado Sr. Jiménez Pérez, en nombre y representación de [REDACTED], se formuló demanda interponiendo recurso contencioso-administrativo contra la resolución nº 3024/2022 de fecha 11 de mayo de 2022, por la que se desestima el recurso de reposición interpuesto en fecha 3 de noviembre de 2021 frente a la liquidación



Código:	OSEQR6VFSBBD53JUB392PQ49AJ9A7X	Fecha	18/01/2023
Firmado Por	MARIA DEL CARMEN DE TORRES EXTREMERA JUAN CARLOS RUIZ ZAMORA		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	1/17



398626 del IIVTNU librada por importe de 6.027,50 euros y emitida por el Ayuntamiento de Vélez Málaga, como consecuencia de la transmisión efectuada por el actor en fecha 31 de enero de 2020 mediante escritura pública de compraventa, con número de protocolo 182, sobre el inmueble sito en el municipio de Torre del Mar, en la calle General Franco, finca registral 29.114 del Registro de la Propiedad de Vélez-Málaga y con referencia catastral 2268102VF0626N0003OF. No estando conforme el actor con la liquidación realizada, entendiéndola lesiva para los intereses de la parte, formuló recurso de reposición, el cual fue resuelto por la Administración mediante la Resolución de fecha 11 de mayo de 2022, desestimando el recurso formulado, motivo por el cual, interpone el presente recurso contencioso administrativo; Por todo ello, el recurrente tras aducir los hechos y fundamentos de derecho que estimaba de aplicación concluyó solicitando el dictado de una sentencia por la que se declare la improcedencia e invalidez jurídica de la liquidación recurrida, devolviendo el importe indebidamente ingresado, en virtud de la sentencia del TC 182/21 de 26 de octubre y que se fija en la cantidad 6.027,50 euros, más los intereses de demora, desde el día del abono del impuesto, hasta su total devolución, y en todo caso con expresa imposición de costas a la Administración demandada.

II.- Admitida la demanda, y recabado el expediente administrativo, se procedió al señalamiento de la vista, para el día 12 de enero de 2023.

Llegado el cual, comparecieron todas las partes, y tras ratificarse en su demanda de recurso contencioso el actor, el Letrado Municipal, en representación del Ayuntamiento de Vélez-Málaga, se opuso a la estimación del recurso, alegando que la liquidación efectuada devino firme al haber recurrido el actor la liquidación del impuesto el día 3 de noviembre de 2021, posterior a la fecha del dictado de la sentencia del Tribunal Constitucional, tras solicitar el recibimiento a prueba, y su práctica, ambas partes formularon sus conclusiones de forma oral, quedando los autos conclusos para el dictado de la sentencia.

III.- En la tramitación del presente recurso, se han observado las prescripciones legales esenciales.



Código:	OSEQR6VFSBBD53JUB392PQ49AJ9A7X	Fecha	18/01/2023
Firmado Por	MARIA DEL CARMEN DE TORRES EXTREMERA JUAN CARLOS RUIZ ZAMORA		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	2/17



FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El objeto del recurso contencioso administrativo, según se identifica en la demanda es la Resolución nº3024/2022 de fecha 11 de mayo de 2022 por la que se desestima el recurso de reposición interpuesto en fecha 3 de noviembre de 2021 frente a la liquidación del IIVTNU nº 398626 por importe de 6.027,50 euros notificada el 25 de octubre de 2021, y que fue abonada en fecha 7 de noviembre de 2021, como consecuencia de la transmisión del inmueble sito en la calle General Franco del municipio de Torre del Mar, finca registral 29.114, y con referencia catastral 2268102VF0626N0003OF, alegando el recurrente la inconstitucionalidad del artículo 107 LHL por ser contrario a la constitución, como así se ha declarado por la Sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021. Que dicha inconstitucionalidad fue declarada por el Pleno del Tribunal Constitucional, en Sentencia de 26 de octubre de 2021 n.º 182/2021, por contravenir injustificadamente el principio de capacidad económica como criterio de imposición (artículo 31.1 CE) al establecer 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, dicha declaración de inconstitucionalidad 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” . Esta resolución, se pronuncia en cuanto al alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad impidiendo que se revisen las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex artículo 120.3 LGT a la misma fecha.

La resoluciones impugnadas se notificaron el día 25 de octubre de 2021 y el recurso de reposición se presentó dentro del plazo hábil del mes siguiente a su notificación, en concreto el día 3 de noviembre de 2021, la sentencia del Tribunal Constitucional que nos ocupa, no se publicó en el BOE hasta el día 25 de noviembre de 2021, por lo que cuando se interpuso el recurso de reposición, el 3 de noviembre de 2021, la sentencia del TC aún no se



Código:	OSEQR6VFSBBD53JUB392PQ49AJ9A7X	Fecha	18/01/2023
Firmado Por	MARIA DEL CARMEN DE TORRES EXTREMERA JUAN CARLOS RUIZ ZAMORA		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	3/17



había publicado, por dicha razón entiende el recurrente que la limitación al alcance de la sentencia solo puede ser interpretada de conformidad con lo preceptuado por el artículo 164.1 CE, es decir, desde la publicación en el BOE, que se produjo el 25 de noviembre de 2021, por lo que no puede afectar un recurso planteado antes de esa fecha, en concreto el día 3 de noviembre de 2022. Por dicha razón entiende el recurrente que procede la estimación del recurso pues la liquidación impugnada se ha dictado aplicando una ley declarada inconstitucional en su artículo 107 de la LHL.

Por su parte la Administración demanda, se opone a la estimación del recurso, puesto que el único motivo de impugnación alegado por la parte recurrente, es la aplicación de la STC 182/2021, de 26 de octubre, a las liquidaciones recurridas, siendo la propia STC la que se encarga de determinar, pese a la interposición del recurso de reposición en plazo, qué se entiende por situación consolidada quedando por tanto extramuros de la aplicación de dicha Sentencia y en el caso de autos tratándose de liquidaciones con fecha de devengo4 de junio de 2021, notificadas el 25 de octubre de 2021 (abonada el 7 de noviembre de 2021), en el que consta como fecha de presentación del recurso el 3 de noviembre de 2021, esto es, fecha posterior al dictado de la sentencia invocada STC número 182/2021, de 26 de octubre de 2021, debemos concluir la adecuación a derecho de las liquidaciones impugnadas.

SEGUNDO.- El Tribunal Constitucional en su sentencia nº 59/2017 de 11 de mayo, declaró la nulidad parcial de la regulación del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (plusvalía) establecida en los arts. 107.1, 107.2.a) y 110.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (TRLHL), *“en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor”* .

En su posterior sentencia nº 126/2019, de 31 de octubre, dicho Tribunal completó su pronunciamiento, concluyendo que *“(…) el art. 107.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, es inconstitucional por vulnerar el principio de capacidad económica y la prohibición de confiscatoriedad, uno y otra consagrados en el art. 31.1 CE, en aquellos*



Código:	OSEQR6VFSBBD53JUB392PQ49AJ9A7X	Fecha	18/01/2023
Firmado Por	MARIA DEL CARMEN DE TORRES EXTREMER JUAN CARLOS RUIZ ZAMORA		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	4/17



supuestos en los que la cuota a pagar es superior al incremento patrimonial obtenido por el contribuyente.

a) *El alcance de la declaración: la anterior declaración de inconstitucionalidad no puede serlo, sin embargo, en todo caso, lo que privaría a las entidades locales del gravamen de capacidades económicas reales. En coherencia con la declaración parcial de inconstitucionalidad que hizo la STC 59/2017, el art. 107.4 TRLHL, debe serlo únicamente en aquellos casos en los que la cuota a satisfacer es superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente (...)”* .

La Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo interpretó desde un principio los efectos de la primera declaración de nulidad en el sentido de que sólo afectaba a las liquidaciones o autoliquidaciones del impuesto de plusvalía referidas a transmisiones de inmuebles en las que se haya producido una disminución efectiva de su valor de mercado, constatada mediante una prueba concluyente. Estableció así, como doctrina jurisprudencial, que le *“Corresponde al sujeto pasivo del IIVTNU probar la inexistencia de una plusvalía real conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria”* (ad. ex. SSTs 21/11/2018, rec. 4983/2017, 30/05/2019, rec. 307/2018 y 8/06/2020, rec. 3533/2019).

Tras la referida STC 126/2019, de 31 de octubre, el Alto Tribunal avanzó un paso más, con la siguiente doctrina jurisprudencial *“Resulta contraria a Derecho -por implicar un claro alcance confiscatorio- una liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que, aplicando los artículos correspondientes de la Ley de Haciendas Locales, establezca una cuota impositiva que coincida con el incremento de valor puesto de manifiesto como consecuencia de la transmisión del terreno, esto es, que absorba la totalidad de la riqueza gravable”* SSTs 09/12/2020 -rec. 6386/2017, y 23/07/2020 -rec. 920/2018). Y ha condenado a la Administración tributaria, en dichos supuestos, a devolverle al contribuyente lo abonado por este concepto.

Finalmente, el Tribunal Constitucional en su reciente sentencia 182/2021, de 26 de octubre (BOE 25/11/2021) declaró la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1,



Código:	OSEQR6VFSBBD53JUB392PQ49AJ9A7X	Fecha	18/01/2023
Firmado Por	MARIA DEL CARMEN DE TORRES EXTREMER JUAN CARLOS RUIZ ZAMORA		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	5/17



segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL, por vulnerar el principio de capacidad económica en la materia tributaria (art. 31.1 CE) al establecer un único método, objetivo e imperativo, de cuantificación de toda la base imponible del tributo. Concluye el TC en esta sentencia que dicho principio constitucional “(...) implica, en el caso del IIVTNU, en primer lugar, que quienes se sometan a tributación deban ser únicamente los que experimenten un incremento del 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 experimente 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. (...) 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, estar 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)” .

La propia STC 182/2021 especifica en su fundamento sexto los efectos de su declaración de nulidad. Concluye, en primer lugar, *que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad hasta el momento en*



Código:	OSEQR6VFSBBD53JUB392PQ49AJ9A7X	Fecha	18/01/2023
Firmado Por	MARIA DEL CARMEN DE TORRES EXTREMER JUAN CARLOS RUIZ ZAMORA		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	6/17



el que el legislador (...) 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.

Y concluye también, en segundo lugar, que 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 sentencia, y ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha.

Poco después ha sido aprobado 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 Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, a la reciente jurisprudencia del TC respecto del impuesto de plusvalía, en cuyas disposiciones transitorias no se estableció indicación alguna a su posible efecto retroactivo.

TERCERO.- En el supuesto de autos, examinado el expediente administrativo y demás documental obrante en autos, la liquidación del impuesto se realizó en fecha 4 de junio de 2021, notificada a la parte el 25 de octubre de 2021, por el órgano competente, y que consta en el expediente administrativo, documento número 2, efectuándose el pago del impuesto mediante la correspondiente carta de pago en fecha 7 de noviembre de 2021 y así queda acreditado con el documento nº 2 de la demanda, habiéndose presentado en fecha 3 de noviembre de 2021, escrito de recurso de reposición, el cual se resolvió por la Administración en resolución de fecha 11 de mayo de 2022 desestimatorio.

Atendidos los datos que constan en el expediente administrativo, lo que se plantea es el alcance del fundamento VI del fallo constitucional, sobre el cual, hay que reconocerlo, ya se han admitido varios recursos de casación ante el TS para dilucidar esa cuestión, en



Código:	OSEQR6VFSBBD53JUB392PQ49AJ9A7X	Fecha	18/01/2023
Firmado Por	MARIA DEL CARMEN DE TORRES EXTREMER JUAN CARLOS RUIZ ZAMORA		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	7/17



especial, si la sentencia impide automáticamente o no liquidaciones o es preciso acreditar al menos minusvalías, el alcance temporal, qué significa impugnación, etc. Entre otros, AATS 9-2-2022 y 23-2-2022 , rec casación 2402/2021 , 4254/2021 , 1338/2021 .

En este caso, es evidente que no estamos ante una liquidación firme. Y es aquí donde deben distinguirse dos cosas a las que alude la sentencia del TC: la posibilidad de recurrir el acto, la liquidación; la posibilidad de invocar en ese recurso, como motivo o fundamento, la declaración de inconstitucionalidad en la STC 182/2021.

Así, es evidente que la liquidación era recurrible, la reposición se formuló en plazo y no hay problema alguno de impugnación ni de admisibilidad del recurso. Desde luego, la STC no impide recurrir a quien está en el plazo del art. 14 TRLHL y art. 46 LJ . Pero lo que desde luego sí que hace, por mucho que el actor se esfuerce en su alegato, es limitar los efectos de la declaración de inconstitucionalidad. Y esto, es una decisión el TC, que además, decide hacerlo no conforme al régimen de la LOTC, desde la publicación, sino desde la fecha del dictado. Y ese fallo, que evidentemente no puede tildarse de contrario a la CE, es totalmente vinculante para esta juzgadora. Así, el TC ha querido limitar la posibilidad de invocar esa inconstitucionalidad total, que conlleva la imposibilidad de liquidar. Y, además, lo ha hecho para dos supuestos, no solo para las liquidaciones firmes, como pretende la parte actora.

Es en los supuestos de liquidaciones no firmes:
1 Aquellas en las que no transcurrió el plazo del mes para la reposición a fecha 26 -10- 2021 pero que el sujeto aún no ha recurrido, pero puede: es decir, notificadas tras el 26 -9- 2021;
2 aquellas recurridas en reposición y desestimadas expresamente pero que no han sido recurridas en vía judicial, si bien se está en plazo del art. 46.1 LJ ;
3 autoliquidaciones para las cuales no se solicitó la rectificación antes de la sentencia.

Aquí, a la fecha de dictado del fallo de la sentencia del TC, la liquidación no había sido impugnada aún y "a estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y las autoliquidaciones cuya rectificación no



Código:	OSEQR6VFSBBD53JUB392PQ49AJ9A7X	Fecha	18/01/2023
Firmado Por	MARIA DEL CARMEN DE TORRES EXTREMER JUAN CARLOS RUIZ ZAMORA		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	8/17



haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha". La previsión conjunta de las liquidaciones "no impugnadas" junto al de las autoliquidaciones cuya rectificación "no haya sido solicitada" permite atisbar el verdadero sentido de la limitación. El TC no ha querido que se abriera, una vez conocido su fallo, una cascada de recursos, pero, sobre todo, de solicitudes de rectificación de autoliquidaciones, para las cuales el plazo de la LGT es de 4 años. En estos casos, el interesado puede usar su derecho y recurrir o pedir la rectificación en los plazos legales, pero no podrá invocar como motivo la declaración de inconstitucionalidad total. Esto, que afecta al derecho de defensa, es lo que más críticas y polémica ha generado pues este juzgadora es consciente que, a la postre, al no permitir invocar el motivo, habrá que aplicar una norma que ha sido declarada inconstitucional y, por otro lado, se producirán agravios comparativos solo, por las circunstancias de tiempo que hayan permitido o no presentar antes el recurso. Pero ello, es decisión vinculante del TC que ordena limitar ese efecto de la inconstitucionalidad a determinados actos, y no a otros. En este procedimiento, el recurso de reposición y su impugnación, es posterior al dictado del fallo y por ello no puede alegarse la inconstitucionalidad del precepto de la LHL.

CUARTO.- Esto, nos lleva al problema evidente de determinar qué debe aplicarse entonces, pues la norma, todos somos conscientes, es inconstitucional en definitiva. Para ello debemos de acudir el fundamento VI de la STC 182/2021 y excluir de los efectos de su fallo, el acto recurrido. Y no hay otra norma ni otra doctrina que la previa, es decir, la STC 11- 5-2017 interpretada por la STS 9-7-2018 que explica que:

1- Corresponde al sujeto pasivo del IIVTNU probar la inexistencia de una plusvalía real conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre (EDL 2003/149899), General Tributaria ("LGT") [mandato que no conlleva una quiebra de los principios de reserva de ley tributaria o del principio de seguridad jurídica]; 1.-1 Corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido. Y este extremo, no solo se infiere con carácter general del artículo 105.1 LGT que también, y en el ámbito concreto que nos ocupa, ha sido puesto de relieve por el Pleno del Tribunal Constitucional en el FJ 5 b) de la STC 59/2017, y admitido, incluso, por la Sección Primera de esta Sala en el Auto de



Código:	OSEQR6VFSBBD53JUB392PQ49AJ9A7X	Fecha	18/01/2023
Firmado Por	MARIA DEL CARMEN DE TORRES EXTREMER JUAN CARLOS RUIZ ZAMORA		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	9/17





admisión de 30 de octubre de 2017 (RCA 2672/2017). 1.-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 [cuyo valor probatorio sería equivalente al que atribuimos a la autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en los fundamentos de derecho 3.4 de nuestras sentencias de 23 de mayo de 2018 (RRCA núms.1880/2017 y 4202/2017), de 5 de junio de 2018 (RRCA núms. 1881/2017 y 2867/2017) y de 13 de junio de 2018 (RCA núm. 2232/2017]; (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 liquidación por el IIVTNU. Precisamente -nos interesa subrayarlo-, fue la diferencia entre el precio de adquisición y el de transmisión de los terrenos transmitidos la prueba tenida en cuenta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017 para asumir -sin oponer reparo alguno- que, en los supuestos de hecho examinados por el órgano judicial que planteó la cuestión de inconstitucionalidad, existía una minusvalía. 1.3 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 (EDL 1998/44323) , de conformidad con las normas del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil. Esta prueba debe referirse al hecho imponible, interpretado como plusvalía real y efectiva. En conclusión, fija como doctrina legal la siguiente en su FJ VII:

Código:	OSEQR6VFSBBD53JUB392PQ49AJ9A7X	Fecha	18/01/2023
Firmado Por	MARIA DEL CARMEN DE TORRES EXTREMER JUAN CARLOS RUIZ ZAMORA		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	10/17



1º) Los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, a tenor de la interpretación que hemos hecho del fallo y del fundamento jurídico 5 de la STC 59/2017 , adolecen solo de una inconstitucionalidad y nulidad parcial. En este sentido, son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar, por cualquiera de los medios que hemos expresado en el fundamento de derecho Quinto, que la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título (o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos), no ha puesto de manifiesto un incremento de su valor o, lo que es igual, una capacidad económica susceptible de ser gravada con fundamento en el artículo 31.1 CE (EDL 1978/3879) .

2º) El artículo 110.4 del TRLHL (EDL 2004/2992), sin embargo, es inconstitucional y nulo en todo caso (inconstitucionalidad total) porque, como señala la STC 59/2017 , "no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene", o, dicho de otro modo, porque "impide a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpressiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7 , y 37/2017 , FJ 5 (EDJ 2017/31453))". Esa nulidad total de dicho precepto, precisamente, es la que posibilita que los obligados tributarios puedan probar, desde la STCn 59/2017 , la inexistencia de un aumento del valor del terreno ante la Administración municipal o, en su caso, ante el órgano judicial, y, en caso contrario, es la que habilita la plena aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL. Esta tesis ha sido confirmada después en sentencias que están resolviendo sobre el fondo, como STS Sala 3ª, sec. 2ª, S 21-11-2018, nº 1651/2018, rec. 5160/2017 , STS Sala 3ª, sec. 2ª, S 21-11-2018, nº 1652/2018, rec. 5821/2017 , STS Sala 3ª, sec. 2ª, S 08-11-201. En estas sentencias el TS viene a establecer que la minusvalía puede probarse, en las transmisiones inter vivos, con el precio declarado en las escrituras, prescindiendo del concepto de valor y, en los actos mortis causa, en el valor declarado en las mismas, aun cuando sea un acto unilateral. Además, en algunas, se deja claro que, habiendo hecho imponible, se liquida conforme a la fórmula de la ley y no a la fórmula correctora defendida por el TSJ de Castilla La Mancha y además, sobre los valores catastrales aprobados, sin correcciones al sistema legal.



Código:	OSEQR6VFSBBD53JUB392PQ49AJ9A7X	Fecha	18/01/2023
Firmado Por	MARIA DEL CARMEN DE TORRES EXTREMER JUAN CARLOS RUIZ ZAMORA		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	11/17



El argumento de la incorrecta aplicación de la fórmula legal ha sido rechazado definitivamente por el TS en numerosas sentencias, valiendo el ejemplo de la STS Sala 3ª, sec. 2ª, S 10-06-2019, n.º 794/2019, rec. 2093/2017 . En cuanto a la forma de determinación de ese incremento, la STS Sala III Secc. 2ª de 12-3-2019 rec. 3107/2017 fija como doctrina que "para calcular la existencia de un incremento o de una disminución del valor de los terrenos en el IIVTNU, a los efectos del artículo 104.1 TRLHL (EDL 2004/2992), los gastos de urbanización soportados con posterioridad a la adquisición del terreno cuya posterior enajenación determina el hecho imponible, no deben considerarse como un mayor precio de adquisición puesto que se integran en el valor de los terrenos, como elemento del incremento de valor que se refleja en el precio de transmisión.". Además, otra cuestión como la necesidad o no de actualizar el valor de adquisición con el IPC se ha resuelto por la STS sec. 2ª, S 10-11-2020, n.º 1470/2020, rec. 1308/2019 señalando que "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...En definitiva, de acuerdo con la determinación del hecho imponible que establece con claridad el artículo 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 btributo que nos ocupa no grava el beneficio económico obtenido por el sujeto pasivo al realizar la transmisión (como sucede



Código:	OSEQR6VFSBBD53JUB392PQ49AJ9A7X	Fecha	18/01/2023
Firmado Por	MARIA DEL CARMEN DE TORRES EXTREMER JUAN CARLOS RUIZ ZAMORA		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	12/17



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...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 artículo 104.1 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales (EDL 2004/2992), 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".

En cuanto al fondo del asunto, la citada doctrina reconduce el debate sobre este tributo a una cuestión de prueba. En caso de no aportarse acude al juego de indicios y reglas de carga de la prueba que establece. Pero este planteamiento ya apuntaba otro problema, suscitado por esta doctrina se añade la de la STC Pleno, Sentencia de 31 Oct. 2019, Rec. 1020/2019 conforme a la cual, se estima la cuestión de inconstitucionalidad núm. 1020-2019, promovida el Juzgado de lo Contencioso-administrativo núm. 32 de Madrid, y, en consecuencia, declarar que el art. 107.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo , es inconstitucional, en los términos previstos en la letra a) del Fundamento jurídico quinto. El FJ IV señala que " Por consiguiente, en aquellos supuestos en los que de la aplicación de la regla de cálculo prevista en el art. 107.4 TRLHL (porcentaje anual aplicable al valor catastral del terreno al momento del devengo) se derive un incremento de valor superior al



Código:	OSEQR6VFSBBD53JUB392PQ49AJ9A7X	Fecha	18/01/2023
Firmado Por	MARIA DEL CARMEN DE TORRES EXTREMER JUAN CARLOS RUIZ ZAMORA		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	13/17



efectivamente obtenido por el sujeto pasivo, la cuota tributaria resultante, en la parte que excede del beneficio realmente obtenido, se corresponde con el gravamen ilícito de una renta inexistente en contra del principio de capacidad económica y de la prohibición de confiscatoriedad que deben operar, en todo caso, respectivamente, como instrumento legitimador del gravamen y como límite del mismo (art. 31.1 CE) " y el FJ V dispone que " debe estimarse la presente cuestión de inconstitucionalidad promovida por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo núm. 32 de Madrid, y, en consecuencia, declarar que el art. 107.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo , es inconstitucional por vulnerar el principio de capacidad económica y la prohibición de confiscatoriedad, uno y otra consagrados en el art. 31.1 CE , en aquellos supuestos en los que la cuota a pagar es superior al incremento patrimonial obtenido por el contribuyente.

a) El alcance de la declaración: la anterior declaración de inconstitucionalidad no puede serlo, sin embargo, en todo caso, lo que privaría a las entidades locales del gravamen de capacidades económicas reales. En coherencia con la declaración parcial de inconstitucionalidad que hizo la STC 59/2017 , el art. 107.4 TRLHL debe serlo únicamente en aquellos casos en los que la cuota a satisfacer es superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente. Eso sí, la inconstitucionalidad así apreciada no puede extenderse, sin embargo, como pretende el órgano judicial, al art. 108.1 TRLHL (tipo de gravamen), pues el vicio declarado se halla exclusivamente en la forma de determinar la base imponible y no en la de calcular la cuota tributaria. Ha de añadirse una precisión sobre el alcance concreto del fallo. Por exigencia del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), y al igual que hemos hecho en otras ocasiones (por todas, SSTC 22/2015 de 16 de febrero, FJ 5 ; y 73/2017, de 8 de junio, FJ 6), únicamente han de considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en esta Sentencia aquellas que, a la fecha de publicación de la misma, no hayan adquirido firmeza por haber sido impugnadas en tiempo y forma, y no haber recaído todavía en ellas una resolución administrativa o judicial firme.

b) La necesaria intervención del legislador: es importante señalar que una vez declarados



Código:	OSEQR6VFSBBD53JUB392PQ49AJ9A7X	Fecha	18/01/2023
Firmado Por	MARIA DEL CARMEN DE TORRES EXTREMER JUAN CARLOS RUIZ ZAMORA		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	14/17



inconstitucionales, primero los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4 del TRLHL por la STC 59/2017, de 11 de mayo , y ahora el art. 107.4 TRLHL por la presente sentencia, es tarea del legislador, en el ejercicio de su libertad de configuración normativa, realizar la adaptación del régimen legal del impuesto a las exigencias constitucionales puestas de manifiesto en una y otra sentencia. ".

QUINTO.- En atención a lo expuesto, y acogiendo la doctrina del TS expuesta, al caso de autos, cabe concluir que el sujeto pasivo, el hoy recurrente, no cumple la carga de la prueba de acreditar la posible minusvalía soportada por la transmisión del inmueble, al no aportar dato alguno, mediante documento pericial, sobre el valor del inmueble al tiempo de la adquisición por el actor y del valor de la transmisión y por ello, y no acreditándose la falta de incremento patrimonial por el acto jurídico de transmisión patrimonial efectuada, es por lo que la liquidación del impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana llevado a cabo por la Administración demandada, es procedente y conforme a Derecho.

Por todo lo expuesto, el recurso contencioso administrativo ha de ser desestimado, debiendo declarar la resolución recurrida, conforme a Derecho.

SEXTO.- 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. En este caso, la admisión de varios recursos de casación sobre este asunto y los problemas que se avecinan



Código:	OSEQR6VFSBBD53JUB392PQ49AJ9A7X	Fecha	18/01/2023
Firmado Por	MARIA DEL CARMEN DE TORRES EXTREMER JUAN CARLOS RUIZ ZAMORA		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	15/17



con la interpretación y aplicación del alcance del fallo, de nuevo, llevan a esta juzgadora a entender que hay serias dudas de derecho que impiden imponer las costas procesales.

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

FALLO

Que debo DESESTIMAR Y DESESTIMO el recurso contencioso-administrativo formulado a instancia de [REDACTED] frente al AYUNTAMIENTO DE VÉLEZ MÁLAGA, contra la Resolución nº 3024/2022 de fecha 11 de mayo de 2022, por la que se desestima el recurso de reposición interpuesto el 3 de noviembre de 2021 frente a la liquidación del impuesto sobre incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU) derivada de las transmisión del inmueble sito en la, calle General Franco del municipio de Torre del Mar, finca registral nº 29.114 del Registro de la Propiedad de Vélez-Málaga y con referencia catastral 2268102VF0626N0003OF, debiendo declarar la resolución dictada conforme a Derecho, y todo ello sin expresa imposición de costas procesales.

Notifíquese la presente resolución a las partes, haciéndoles saber que contra esta sentencia No cabe recurso ordinario alguno.

Llévese certificación literal de ésta sentencia a los autos originales y el original al Libro de su clase. Una vez notificada, remítase testimonio de la misma junto con el expediente administrativo al correspondiente órgano administrativo.

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

E/



Código:	OSEQR6VFSBBD53JUB392PQ49AJ9A7X	Fecha	18/01/2023
Firmado Por	MARIA DEL CARMEN DE TORRES EXTREMER JUAN CARLOS RUIZ ZAMORA		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	16/17



PUBLICACIÓN.- Dada, leída y publicada que ha sido la anterior sentencia por la Ilma. Sra. Magistrada de este Juzgado, estando celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha. Doy fe.



Código:	OSEQR6VFSBBD53JUB392PQ49AJ9A7X	Fecha	18/01/2023
Firmado Por	MARIA DEL CARMEN DE TORRES EXTREMER JUAN CARLOS RUIZ ZAMORA		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	17/17

