

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ079717

### TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ARAGON

Sentencia 261/2020, de 6 de julio de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 49/2019

#### SUMARIO:

**IIVTNU. Base imponible.** *Principios de capacidad económica y confiscatoriedad.* El Ayuntamiento alega que la sentencia adolece de falta de fundamentación fáctica y se aparta de lo establecido por la jurisprudencia del Tribunal Supremo en relación a la carga de la prueba de la inexistencia de plusvalía real, pues lo que acreditan las escrituras de compraventa es precisamente el incremento de valor del terreno. Señala que no cuestiona los precios de adquisición y venta facilitados por el obligado tributario que constan en las escrituras y se encuentran respaldados por tasaciones periciales, siendo el obligado tributario quien proporciona la prueba de que ha existido incremento de valor. Manifiesta que se trata de un supuesto excepcional en el que la cuota tributaria es superior al incremento real acreditado, niega que exista confiscatoriedad. En este caso, resulta claro y así es reconocido por el Ayuntamiento que la cuota tributaria es superior al incremento acreditado, por lo que se daría el supuesto referido en la letra a) del Fundamento Jurídico quinto de la STC 59/2017, de 11 de mayo de 2017 (NCJ062411), que declara la inconstitucionalidad del art. 107.4 TRLHL en aquellos casos en los que la cuota a satisfacer es superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente

#### PRECEPTOS:

RDLeg 2/2004 (TRLHL), arts. 107, 108 y 110.

#### PONENTE:

*Doña María del Carmen Muñoz Juncosa.*

Magistrados:

Don EUGENIO ANGEL ESTERAS IGUACEL  
Don MARIA DEL CARMEN MUÑOZ JUNCOSA  
Don EMILIO MOLINS GARCIA-ATANCE

#### SENTENCIA nº 000261/2020

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE

D. Eugenio Ángel Esteras Iguácel

MAGISTRADOS

D.ª María del Carmen Muñoz Juncosa

D. Emilio Molins García-Atance

En Zaragoza, a seis de julio de dos mil veinte.

En nombre de S.M. el Rey

VISTO, por la Sala de lo Contencioso Administrativo del TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ARAGON, Sección Segunda, en grado de apelación el recurso contencioso administrativo seguido ante el Juzgado de lo Contencioso nº Dos de Zaragoza con el número Procedimiento Abreviado nº 262/2018, Rollo de apelación número 49/2019 a instancia del aquí apelante AYUNTAMIENTO DE ZARAGOZA, representado por la Procuradora D.ª Sonia Salas Sánchez y defendido por el Letrado D. Carlos García Palacián; contra GRACIA Y ALDAZ CONSTRUCCIONES, S.A., apelada en esta instancia, representada por la Procuradora D.ª Isabel Artazos Herce y

defendida por el Letrado D. Fernando Valero Sánchez, siendo Ponente la Ilma. Sra. D.<sup>ª</sup> María del Carmen Muñoz Juncosa.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **Primero.**

Por el Ayuntamiento de Zaragoza se interpone recurso de apelación contra la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 2 de Zaragoza de 29 de noviembre de 2018, que estimó el recurso contencioso administrativo interpuesto por Gracia & Aldaz Construcciones contra la desestimación del recurso de reposición que esta presentó contra desestimación de solicitud de rectificación de liquidación de IIVTNU y devolución de ingresos indebidos.

#### **Segundo.**

Admitido a trámite el recurso, se dio traslado a Gracia & Aldaz Construcciones para que formulara oposición, presentándose el correspondiente escrito y siendo posteriormente remitidas las actuaciones, con emplazamiento de las partes, a esta Sala.

#### **Tercero.**

Turnado a esta Sección 2<sup>ª</sup> el recurso, formado el correspondiente rollo y comparecidas tanto la parte apelante como apelada, y tras dar audiencia a las partes al dictarse la sentencia del Tribunal Constitucional de 31 de octubre de 2019 quedó para votación y fallo del mismo el día 1 de julio de 2020, en que tuvo lugar.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero.**

La sentencia del Juzgado de lo contencioso administrativo nº 2 de Zaragoza estima el recurso y reconoce el derecho de la demandante a la devolución de la cantidad pagada por IIVTNU, liquidación 8617/16, de 94.550,18 euros, relativa al 34,35% del solar: Manzana M.1.4 de la UE nº 1 del Área de Intervención F 51-3 del PGOU, anulando la liquidación.

El Ayuntamiento de Zaragoza alega en el recurso de apelación que la sentencia adolece de falta de fundamentación fáctica y se aparta de lo establecido por la jurisprudencia del Tribunal Supremo en relación a la carga de la prueba de la inexistencia de plusvalía real, pues lo que acreditan las escrituras de compra venta es precisamente el incremento de valor del terreno.

Señala que no cuestiona los precios de adquisición y venta facilitados por la demandante que constan en las escrituras y se encuentran respaldados por tasaciones periciales, siendo el obligado tributario quien proporciona la prueba de que ha existido incremento de valor.

Manifiesta que se trata de un supuesto excepcional en el que la cuota tributaria es superior al incremento real acreditado, niega que exista confiscatoriedad y solicita la estimación del recurso.

Gracia & Aldaz Construcciones se opuso al recurso de apelación remitiéndose a los argumentos que expone la sentencia.

#### **Segundo.**

Debemos tener en cuenta para resolver el recurso, la sentencia dictada por el Pleno del Tribunal Constitucional el 31 de octubre de 2019, resolviendo la cuestión de inconstitucionalidad planteada por un Juzgado contencioso administrativo de Madrid respecto de los artículos 107 y 108 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales.

En la sentencia el Tribunal Constitucional afirma:

"El gravamen de capacidades económicas parcialmente inexistentes. La situación que ahora se somete al conocimiento de este Tribunal no es la del gravamen de una situación de no incremento en el valor de un terreno de naturaleza urbana, ni tampoco la de decremento. Concretamente, en el supuesto de hecho que ha dado lugar al planteamiento de la presente cuestión de inconstitucionalidad, frente a una ganancia patrimonial realmente generada de 3.473,90 euros, el incremento de valor derivado de la aplicación de la regla del cálculo establecida en el art. 107.4 TRLHL ascendió a 17.800,12 euros (aplicando un porcentaje de incremento del 44,80 por ciento sobre

el valor catastral del suelo de 39.732,41 euros, a razón de un 3,2 por ciento de incremento por cada uno de los 14 años de permanencia para el sujeto pasivo, según lo establecido en la Ordenanza fiscal núm. 4 del Excmo. Ayuntamiento de Majadahonda, en la redacción vigente el momento de la transmisión). Y al aplicar el tipo de gravamen previsto en el art. 108.1 TRLHL (del 20 por ciento, de conformidad con la misma Ordenanza fiscal núm. 4 del Excmo. Ayuntamiento de Majadahonda), resultó una cuota tributaria de 3.560,02 euros.

Según lo expuesto, es un hecho incontrovertible que, en el concreto asunto que ha dado lugar al planteamiento de la presente cuestión de inconstitucionalidad, al aplicarse el tipo de gravamen establecido en el art. 108.1 TRLHL a la base imponible calculada conforme a lo prevenido en el art. 107.4 TRLHL, la cuota tributaria derivada superó el cien por cien de la riqueza efectivamente generada; con ello se está exigiendo al sujeto pasivo que cumpla con su deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos mediante la imposición de una carga "excesiva" o "exagerada" [en la terminología del Tribunal Europeo de Derechos Humanos (por ejemplo, en Sentencias de 3 de julio de 2003, asunto "Buffalo Srl contra Italia "; de 9 de marzo de 2006, asunto "Eko-Elda AVEE contra Grecia "; de 14 de mayo de 2013, asunto "N.K.M. contra Hungría "; y de 2 de julio de 2013, asunto "R.Sz . contra Hungría"), del Tribunal Constitucional alemán (por ejemplo, en las Sentencias de 17 de enero de 1957 ; de 22 de junio de 1995 ; y de 18 de enero de 2006 ); o del Consejo Constitucional francés (por ejemplo, en las Decisiones 2005-530, de 29 de diciembre; 2012-662, de 29 de diciembre; y 2013-684, de 29 de diciembre)].

Pues bien, es importante no olvidar, como ya hemos tenido la oportunidad de señalar, 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 ésta 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" ( SSTC 26/2017, FJ 3 ; 59/2017, FJ 3 ; y 72/2017 , FJ 3). Y también es necesario no descuidar que todo tributo que someta a gravamen una riqueza inexistente en contra del principio de capacidad económica, o que agote la riqueza imponible so pretexto del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, estaría incurriendo, además, "en un resultado obviamente confiscatorio" ( STC 26/2017, de 16 de febrero , FJ 2; y ATC 69/2018, de 20 de junio , FJ 3).

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 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. 1.1 CE ).

5.La declaración de inconstitucionalidad. La situación que ha dado lugar al planteamiento de la presente cuestión de inconstitucionalidad no puede considerarse en modo alguno como excepcional y, por tanto, el efecto negativo que provoca no es posible asumirlo como algo inevitable en el marco de la generalidad de la norma. Antes al contrario, se produce en relación con supuestos generales perfectamente definibles como categoría conceptual, razón por la cual, la legítima finalidad perseguida por la norma no puede prevalecer frente a las concretas disfunciones que genera, contrarias, como hemos visto, al principio de capacidad económica y a la prohibición de confiscatoriedad ( art. 31.1 CE ). En consecuencia, 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(.....).

En el Fallo de la sentencia ,el Tribunal Constitucional estima la cuestión de inconstitucionalidad promovida el Juzgado de lo Contencioso-administrativo núm. 32 de Madrid, y declara 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.

En este caso, resulta claro y así es reconocido por el Ayuntamiento de Zaragoza, que la cuota tributaria es superior al incremento acreditado, por lo que se daría el supuesto referido en la letra a) del Fundamento Jurídico quinto de la sentencia del Tribunal Constitucional, que declara la inconstitucionalidad del art. 107.4 TRLHL en aquellos casos en los que la cuota a satisfacer es superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente.

En consecuencia, y teniendo en cuenta la vinculación que el art 5 de la LOPJ establece para los Jueces y Tribunales respecto de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, que este recuerda ,entre otras, en la sentencia 59/2011 , el recurso de apelación no puede acogerse.

### **Tercero.**

En este caso y estando la sentencia determinada por la dictada por el Tribunal Constitucional tras la presentación del recurso de apelación, cabe apreciar dudas jurídicas que justifican la no imposición de costas, art 139 LJCA.

## **FALLAMOS**

### **Primero.**

Desestimar el recurso de apelación interpuesto por el Ayuntamiento de Zaragoza contra la sentencia del Juzgado de lo Contencioso- Administrativo número 2 de Zaragoza de 29 de noviembre de 2018.

### **Segundo.**

No hacer expresa imposición de las costas de la apelación.

Contra la presente resolución podrá interponerse recurso de casación ante el Tribunal Supremo por infracción de norma estatal o de la Unión Europea o recurso de casación ante este Tribunal por infracción de derecho autonómico, según lo previsto en los artículos 86 y siguientes de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, redacción dada por la LO 7/2015, de 21 de julio. Recurso que se preparará ante esta Sala, en el plazo de 30 días contados desde el siguiente a la notificación de la resolución, por escrito que deberá cumplir los requisitos del artículo 89 del citado texto legal.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio al correspondiente Rollo, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.