



ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA

**JUZGADO DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Nº 1**  
Calle Gutierrez Solana s/n Edificio Europa  
Santander  
Teléfono: 942367323  
Fax.: 942367325  
Modelo: TX901

Proc.: **PROCEDIMIENTO ABREVIADO**  
Nº: **0000023/2018**  
NIG: 3907545320180000067  
Materia: PAB Admon. Local Tributos  
Resolución: Sentencia 000112/2018

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: [https://portalprofesional.juscantabria.es/scdd\\_web/index.htm](https://portalprofesional.juscantabria.es/scdd_web/index.htm) Fecha y hora: 15/06/2018 13:14  
Firmado por: Juan Varea, Ana Maria Vega  
Código Seguro de Verificación 3907545001-b0ac2ddb97b5d3ad10a11a7054afb128r88aAA==

Intervención:	Interviente:	Procurador:	Abogado:
Demandante		YOLANDA VARA GARCÍA	GUILLERMO NOGUES LINARES
Demandante		YOLANDA VARA GARCÍA	GUILLERMO NOGUES LINARES
Demandante		YOLANDA VARA GARCÍA	GUILLERMO NOGUES LINARES
Fiscal	MINISTERIO FISCAL MINISTERIO FISCAL		
Ddo.admon.local	AYUNTAMIENTO DE SANTANDER	MARÍA GONZÁLEZ-PINTO COTERILLO	JUAN DE LA VEGAHAZAS PORRUA

## SENTENCIA nº 000112/2018

En Santander, a 15 de junio de 2018.

Vistos por D. Juan Varea Orbea, Juez del Juzgado de lo contencioso administrativo nº 1 de Santander los autos del procedimiento abreviado 23/2018 sobre tributos, en el que actúan como demandantes

representado por la Procuradora Sra. Vara García y defendido por el Letrado Sr. Nogués Linares siendo parte demandada el Ayuntamiento de Santander, representado por la Procuradora Sr. González-Pinto Coterillo y defendido por el Letrado Sr. De la Vega Hazas Porrúa, dicto la presente resolución con base en los siguientes:

### ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.-** La Procuradora Sra. Vara García presentó, en el nombre y representación indicados, demanda de recurso contencioso administrativo contra las Resoluciones del ayuntamiento de Santander de fecha 6-3-2018 que desestiman los respectivos recursos de reposición contra las Resoluciones de 10-8-2017 que aprueban las liquidaciones del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y la devolución de ingresos indebidos.

**SEGUNDO.-** Admitida a trámite por medio se dio traslado al demandado, citándose a las partes, con todos los apercibimientos legales, a la celebración de la vista el día 8 de mayo.



ADMINISTRACIÓN  
DE JUSTICIA

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: [https://portalprofesional.juscantabria.es/sodd\\_web/index.html](https://portalprofesional.juscantabria.es/sodd_web/index.html) Fecha y hora: 15/06/2018 13:14

Firmado por: Juan Varea, Ana Maria Vega

Código Seguro de Verificación 3907545001-b0ac2ddb97b5d3ad10a11a7054afb128rS8aAA==

**TERCERO.-** El acto de la vista se celebró el día y hora señalados, con la asistencia solo del demandante pero no del demandado. Tras la ratificación de la demanda, se fijó la cuantía del procedimiento en 5171,18 euros y se recibió el pleito a prueba. Tras ello, se practicó la prueba propuesta y admitida, esto es, la documental. Practicada la prueba, se presentaron conclusiones orales, manteniendo el actor las pretensiones de la demanda.

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

**CUARTO.-** Por Providencia de 9-5-2018, se dio traslado a las partes y al ministerio Fiscal para formular alegaciones sobre la necesidad de plantear cuestión de inconstitucionalidad como trámite previo a la resolución de la causa. Por el actor y el Ministerio Fiscal, se evacuaron alegaciones, no así por el Ayuntamiento, tras lo cual, las actuaciones quedaron pendientes de resolución.

### FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** Los actores formulan recurso contra las 7 liquidaciones del IIVTNU como consecuencia de la transmisión mortis causa, tanto del pleno dominio como del usufructo vitalicio y la nuda propiedad, de varios inmuebles, en cada caso y para cada recurrente (acumulación objetiva y subjetiva de acciones). Todo ello, en virtud de escritura de aceptación y adjudicación de herencia del finado. Se alega que, tras la STC de 11-5-2017 y, conforme a la doctrina de los juzgados de Santander, ya no es posible determinar la base imponible del impuesto, mientras el legislador no establezca un nuevo sistema legal que garantice que no se gravarán situaciones en las que no hay hecho imponible. Solicitan la devolución de los ingresos, ya hechos, por indebidos, con sus intereses legales.

Frente a dicha pretensión el Ayuntamiento considera que la resolución es ajustada a derecho y rechaza las denominadas tesis maximalistas. Alude a que son cuestionadas, estando pendiente recurso de casación ante el TS. El TC no anuló totalmente el impuesto y la falta de gravamen exige la prueba, por el sujeto pasivo, de que no hay hecho imponible pudiendo pedir pericial contradictoria. Añade que sí hay incremento de valor, el cual nada tiene ver con los precios fijados en las escrituras de compra o de venta, lo que depende de un negocio concreto.

Por este juzgador, se inició el trámite por la posible inconstitucionalidad del art. 107.2 b) TRLHL, si bien, como es evidente ya que se dicta sentencia, se decide no hacerlo por las razones que a continuación se expondrán.

**SEGUNDO.-** La solución el pleito pasa necesariamente por la reciente STC 11-5-2017, y la polémica que ha generado entre las denominadas, ya, por la doctrina, tesis "maximalistas" y "tesis posibilistas".

La citada sentencia, siguiendo la línea de las dos previas, declara la inconstitucionalidad de los arts. arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4 TRLHL "pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor".

Este inciso es el que ha motivado las distintas interpretaciones en tanto en cuanto el legislador no dicte una nueva norma.



ADMINISTRACIÓN  
DE JUSTICIA

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: [https://portalprofesional.juscantabria.es/scod\\_web/index.htm](https://portalprofesional.juscantabria.es/scod_web/index.htm) Fecha y hora: 15/06/2018 13:14

Código Seguro de Verificación 3907545001-b0ac2ddb97b5d3ad10a11a7054afb128rS8aAA==

Firmado por: Juan Varea, Ana Maria Vega

Sin embargo, es claro que el TC no ha dictado una sentencia interpretativa, en la cual, declara que un precepto no es inconstitucional si se hace una interpretación determinada. Esta vía era la que seguíamos numerosos juzgados, permitiendo la práctica de prueba en contrario en juicio, de modo que, si se acreditaba la ausencia de incremento de valor del terreno, no había hecho imponible del art. 104 TRLHL y con ello, sencillamente, no cabía aplicar el cálculo de la base imponible del art. 107 mediante el sistema de gestión del art. 110 desarrollado por cada Ordenanza.

El TC deja claro que el impuesto, en sí mismo, no es inconstitucional y con ello, no se anula el art. 104. Pero en relación al resto de preceptos cuestionados, su pronunciamiento es claro, se declaran nulos y se expulsan del ordenamiento jurídico ex origine (F. V del fallo constitucional). Y, además, declara esa inconstitucionalidad al entender que no es posible la interpretación conforme que se venía haciendo pues ni los ayuntamientos por vía de gestión ni el juez, en el proceso, pueden decidir cuándo hay o no hay incremento, en qué consiste y cómo se acredita esa circunstancia. Es decir, mientras no se dicte una nueva ley, esos preceptos están expulsados y la administración no puede liquidar el tributo, sencillamente, porque carecerá de cobertura legal para ello (principio de legalidad en materia tributaria). Evidentemente, esto será así, tanto si hay incremento teórico como si no, pues solo el legislador podrá resolver en una futura ley esta cuestión.

**TERCERO.-** Es decir, no cabe lo que se venía haciendo en los juzgados (incluido éste) de admitir prueba en contrario y analizar si concurre o no el hecho imponible o definir éste. El TC no analiza la cuestión de qué es incremento o decremento o cuándo y cómo procede determinarlo, pues ello corresponderá en exclusiva al legislador, si desea hacerlo. Así, lo que se venía haciendo, entrando en el fondo de los asuntos, siguiendo una interpretación conforme, era admitir la prueba del actor sobre la falta de incremento de valor. Otra cosa es que, en aquellos supuestos en los que esa prueba se fundaba exclusivamente en las escrituras de compra y venta, para determinar una pérdida patrimonial entre el valor de adquisición y el posterior o, mediante periciales relativas al decremento de valor de mercado por el "pinchazo de la burbuja inmobiliaria" se desestimara la pretensión por falta de prueba. Ello, por entenderse que el hecho imponible no es una ganancia patrimonial derivada de un negocio traslativo ni la mera realización de esa operación o negocio de disposición (gravado por otros tributos como el IRPF). Se pretendería gravar un incremento patrimonial real o potencial (aquí está la capacidad económica) que experimenta el inmueble, pero solo el urbano y precisamente, como consecuencia del proceso o fenómeno que da lugar a esa calificación, el desarrollo urbanístico. Este desarrollo genera una plusvalía (art. 47 CE) en quien es propietario del bien y la disfruta durante un periodo de tiempo en que ostenta ese dominio o titularidad real. Y ese incremento de valor, fruto de tal proceso, frente a titulares de inmuebles no favorecidos por el mismo, supone una capacidad económica. Cosa distinta del nacimiento del hecho imponible es el momento en que se manifiesta tal capacidad. El legislador opta porque ese momento sea el de la transmisión o constitución de derechos reales (podría haber optado por otro sistema, como un devengo periódico, como sucedía con la antigua figura de la tasa de equivalencia para las personas jurídicas), pero no se grava ni el negocio constitutivo ni



ADMINISTRACION  
DE JUSTICIA

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: [https://portalprofesional.juscantabria.es/scdd\\_web/index.html](https://portalprofesional.juscantabria.es/scdd_web/index.html) Fecha y hora: 15/06/2018 13:14

Firmado por: Juan Varea, Ana Maria Vega  
Código Seguro de Verificación 3907545001-b0ac2ddb97b5d3ad10a11a7054afb128fS8aAA==

el traslativo. Este entendimiento del hecho imponible se refleja en la STS de 25-4-1986, la STS 12-1-96, EDJ 253 o la STSJ Granada 24-2-03, EDJ 16107. Esta construcción del hecho imponible permitía explicar que solo se graven los terrenos de naturaleza urbana; que no obstante eso, el TS (STS de 25-2-2010, STS de 22-9-2001, STSJ de Andalucía de 24-6-2013) entienda que no hay plusvalía cuando el terreno transmitido forma parte de un conjunto histórico protegido, no desarrollado por instrumentos de planeamiento especiales, porque su valor real queda congelado; o explicar los debates cuando se trata de suelo sin desarrollo pormenorizado; o, en fin, que no se tengan en cuenta las plusvalías generadas en el lapso de tiempo inferior al año, muy corto para hablar de capacidad económica real.

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

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

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

Y que no cabe hacer interpretaciones conformes, lo dice claramente, a su vez, la STC de 16-2-2017, FJ 6 conforme al cual “Finalmente, debemos rechazar el argumento sostenido tanto las Juntas Generales y la Diputación Foral de Gipuzkoa como la Abogada del Estado y la Fiscal General del Estado, de que sería posible efectuar un planteamiento alternativo a la conclusión de la inconstitucionalidad de la norma. Consideran que dado que el presupuesto que provoca el nacimiento de la obligación tributaria es la existencia de un incremento de valor del terreno de naturaleza urbana puesto de manifiesto en el momento de la transmisión, cuando no exista tal incremento de valor, no nacería la obligación tributaria del impuesto, por inexistencia de hecho imponible. De esta manera, a su juicio, los preceptos cuestionados admitirían una interpretación constitucional conforme a la cual, en aquellos supuestos en los que los que no se hubiese manifestado una plusvalía por ser inferior el valor de transmisión del terreno al de adquisición, no se habría devengado el tributo al no haberse realizado el presupuesto de hecho previsto en la ley para provocar el nacimiento de la obligación tributaria, siendo posible, a tal fin, promover el procedimiento de tasación pericial contradictoria en orden



ADMINISTRACIÓN  
DE JUSTICIA

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: [https://portalprofesional.juscantabria.es/scdd\\_web/index.html](https://portalprofesional.juscantabria.es/scdd_web/index.html) Fecha y hora: 15/06/2018 13:14

Código Seguro de Verificación 3907545001-b0ac2ddb97b5d3ad10a11a7054afb128rS8aAA==

Firmado por: Juan Varea, Ana Maria Vega

a la acreditación de la inexistencia de ese incremento de valor. Es cierto que «es necesario apurar todas las posibilidades de interpretar los preceptos de conformidad con la Constitución y declarar tan sólo la derogación de aquellos cuya incompatibilidad con ella resulte indudable por ser imposible llevar a cabo dicha interpretación» [SSTC 14/2015, de 5 de febrero, FJ 5; 17/2016, de 4 de febrero, FJ 4; y 118/2016, de 23 de junio, FJ 3 d)], de modo que «siendo posibles dos interpretaciones de un precepto, una ajustada a la Constitución y la otra no conforme con ella, debe admitirse la primera con arreglo a un criterio hermenéutico reiteradas veces aplicado por este Tribunal» [SSTC 185/2014, de 6 de noviembre, FJ 7; y 118/2016, de 23 de junio, FJ 3 d)]. Pero igual de cierto es que la salvaguarda del principio de conservación de la norma encuentra su límite en las interpretaciones respetuosas tanto de la literalidad como del contenido de la norma cuestionada, de manera que la interpretación de conformidad con los mandatos constitucionales sea efectivamente deducible, de modo natural y no forzado, de la disposición impugnada [por todas, SSTC 185/2014, de 6 de noviembre, FJ 7; y 118/2016, de 23 de junio, FJ 3 d)], sin que corresponda a este Tribunal la reconstrucción de la norma en contra de su sentido evidente con la finalidad de encontrar un sentido constitucional, asumiendo una función de legislador positivo que en ningún caso le corresponde [SSTC 14/2015, de 5 de febrero, FJ 5; y 118/2016, de 23 de junio, FJ 3 d)].

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



ADMINISTRACION  
DE JUSTICIA

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: [https://portalprofesional.juscantabria.es/scdd\\_web/index.html](https://portalprofesional.juscantabria.es/scdd_web/index.html) Fecha y hora: 15/06/2018 13:14

Firmado por: Juan Varea, Ana Maria Vega  
Código Seguro de Verificación 3907545001-b0ac2ddb97b5d3ad10a11a7054afb128rS8aAA==

tributaria, como la elección, en cada caso concreto, del modo de llevar a cabo la determinación del eventual incremento o decremento, lo que chocaría, no sólo contra el principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), sino contra el propio principio de reserva de ley que rige la materia tributaria (arts. 31.3 y 133.1 y 2, ambos de la CE).”

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

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

**QUINTO.-** Ciertamente, este posicionamiento no es unánime y existe actualmente debate jurisprudencial y doctrinal sobre el alcance de esta STC e incluso, está admitido a trámite un recurso de casación contra una sentencia de este Juzgado ante el TS. También se compartido por otros órganos, como STJ Madrid de 19-7-2017, la Sentencia núm. 157/2017, de 22 de septiembre de 2017, de la Sala Contenciosa Administrativa del TSJ de Castilla y León, sede Burgos -rec. 783/2016, STSJ Cataluña Sala de lo Contencioso-Administrativo, sec. 1ª, S 30-10-2017, nº 787/2017, rec. 8/2017, sentencia de 4 de julio de 2017 del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 2 de Zaragoza.

Pero lo cierto es que el ayuntamiento no ofrece ningún argumento nuevo contra la tesis sostenida y, el planteamiento que defiende, sigue planteando numerosos obstáculos en atención al contenido del pronunciamiento del TC. Es decir, las tesis posibilistas siguen sin decir cómo se aplica el tributo sin esos preceptos y sin sustituir al legislador, es decir, sin que el juez o el gestor administrativo, inventen un nuevo sistema de discusión del sistema legal que había, porque, admitir prueba para que el interesado acredite que no hay decremento, que es lo que pretende el ayuntamiento, es lo mismo que se venía haciendo ya en los juzgados que realizábamos una interpretación conforme. Pero esto, se ha descartado de forma tajante y expresa en la STC.

Este juzgado no sigue una tesis maximalista donde se aplique una inconstitucionalidad sin matices. Claro que el TC ha hecho matices, pero dirigidos al legislador. Si deja claro que ni la administración por vía de gestión ni el juez, vía revisión, pueden resolver caso por caso cuándo hay plusvalía y cómo se prueba, sino que es el legislador el único que puede hacerlo, el matiz del fallo se dirige a él. La sentencia, significa, sencillamente, que el legislador puede volver a redactar los preceptos,



ADMINISTRACIÓN  
DE JUSTICIA

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: [https://portalprofesional.juscantabria.es/scdd\\_web/index.html](https://portalprofesional.juscantabria.es/scdd_web/index.html) fecha y hora: 15/06/2018 13:14

Firmado por: Juan Varea, Ana Maria Vega

Código Seguro de Verificación 3907545001-b0ac2ddb97b5d3ad10a11a7054afb128rS8aAA==

exactamente como ahora, siempre y cuando introduzca un mecanismo que haga desaparecer el motivo por el cual se declara la inconstitucionalidad.

Lo que en el fondo pretende el ayuntamiento es que, en vía de gestión, al liquidar, será él quien determine qué es plusvalía, cómo se acredita y a través de qué procedimiento. Ello, escogiendo entre las diversas opciones que ya, la doctrina, ha puesto sobre la mesa, es decir, si el incremento lo es del precio de venta sobre el de compra, un incremento objetivo a precio de mercado, un incremento del valor exclusivamente imputable a actuaciones urbanísticas, incluyendo o no variaciones del IPC, etc. Además, escogerá el sistema de prueba, esto es, las escrituras públicas de compra y venta, periciales sobre precio de mercado o sobre parámetros urbanísticos. Y, finalmente, escogerá el procedimiento. Y ello lo hará al margen de una ley, pues es claro que el TRLHL nada regula sobre esto e incluso, al margen de su propia Ordenanza que no se ha modificado. Y esto, se hará, ayuntamiento por ayuntamiento y caso por caso, para que, después, cada tribunal, fije su criterio de revisión, sin ley y sin Ordenanza.

Esta situación es la que pretende evitar la STC indicando que solo el legislador puede configurar el nuevo sistema del impuesto, pues ahora, si bien el impuesto es constitucional, la redacción del TRLAH, en los preceptos impugnados (existen otros sobre los que aún no se ha pronunciado) es inconstitucional y nula ex origine, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor, por las razones que se exponen en el cuerpo de la sentencia y que, además, impiden, hacer una interpretación conforme de los mismos.

**SEXTO.-** Para concluir y abundar en lo dicho, hay que decir que, a estas alturas, si bien el TS aún no se ha pronunciado en casación sobre el tema sí lo ha hecho en el ámbito foral el TSJ de Navarra. Este Tribunal es el competente para conocer del recurso de casación contra la norma de aplicación en su ámbito, la Foral, que también fue declarada inconstitucional en cuanto a la regulación de la plusvalía, antes de que el TC lo hiciera con los preceptos del TRLHL ahora enjuiciados. Esa sentencia tiene el mismo contenido que para el TRLHL, por los mismos motivos y frente a unos preceptos cuya redacción era idéntica a los ahora discutidos. El TSJ de Navarra en sentencia 6-2-2018 rec, 535/2016 resuelve el recurso de casación autonómico (porque en territorio foral no se aplica el TRLHL sino la propia ley foral, cuyos preceptos paralelos en materia de plusvalía, como se dice, fueron declarados inconstitucionales) frente a sentencia que resolvía el recurso contra liquidaciones del impuesto de plusvalía. Y al resolver, aborda el mismo problema que deberá abordar el TS para la norma estatal, citando el ATS de admisión de recurso de casación de fecha 11 de diciembre de 2017 ( ATS 1145/2017 Rec. 4980/2017), es decir, "*la cuestión jurídica que se suscita, es entonces la de determinar, en el concreto marco legal que en este proceso es aplicable, si para garantizar la seguridad jurídica ( art. 9.3 de la CE (EDL 1978/3879)), la igualdad en la aplicación de la ley ( art 14 de la CE (EDL 1978/3879)) y el respeto de la reserva de ley en materia tributaria ( arts. 31.3 y 133.1 y 2 CE), la inconstitucionalidad de los arts. 175.2 y 3 y*



ADMINISTRACIÓN  
DE JUSTICIA

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: [https://portalprofesional.juscantabria.es/scdd\\_web/index.htm](https://portalprofesional.juscantabria.es/scdd_web/index.htm) Fecha y hora: 15/06/2018 13:14

Firmado por: Juan Varea, Ana Maria Vega  
Código Seguro de Verificación 3907545001-b0ac2ddb97b5d3ad10a11a7054afb128rS8aAA==

178.4 de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo de Haciendas Locales de Navarra, declarada en la sentencia 72/2017 del Tribunal Constitucional, obliga a esta Sala, en todo caso, a la anulación de las liquidaciones tributarias impugnadas sin entrar a valorar la existencia o no en cada caso de una situación inexpresiva de capacidad económica, lo que, por lo demás, evidencia un claro interés casacional pues, puede afectar a un gran número de situaciones trascendiendo al caso objeto del proceso y también porque la Sentencia del Juzgado podría suponer una interpretación que, sobrevenidamente, se aparta de la doctrina de la STC.

*Indicar que las normas que serán objeto de interpretación son los artículos 175.2, 175.3 y 178.4 de la LF de Haciendas Locales de Navarra. "*

Como se ha dicho, esos preceptos forales fueron declarados inconstitucionales en idénticos términos a los arts. 107 y 110 TRLHL, cuya redacción es idéntica. La conclusión del recurso de casación (que mantiene la previa línea en apelaciones anteriores) es que " A la vista la Sentencia del Tribunal Constitucional indicada, no cabe una interpretación de la misma conforme a la cual pueda y deba analizarse en cada caso concreto por los órganos judiciales en vía de recurso, si ha existido o no un incremento de valor.

*Dicho de otro modo, del tenor de la STC 72/2017 de 5 de junio (EDJ 2017/133209), ¿se puede colegir que el contribuyente pueda alegar y probar la inexistencia de incremento de valor de los terrenos transmitidos?. La respuesta ha de ser negativa, y es que no cabe dicha conclusión a la vista de la lectura, no solo del fallo, sino de su debida "integración" con el contenido íntegro de la Sentencia.*

*La liquidación girada en aplicación de los preceptos expulsados del ordenamiento jurídico ex origine y ex radice, no puede ser reexaminada a la vista del resultado de prueba alguna (singularmente la pericial) para la que se carece de parámetro legal, pues, implicaría continuar haciendo lo que expresamente el TC ha rechazado en aquella Sentencia 26/2017. En el presente momento ante la inexistencia de dicho régimen legal, no es posible no solo determinar si existe o no hecho imponible, sino ni siquiera cuantificar la base imponible. Es al legislador y solo a él, en su libertad de configuración normativa, y a la luz de la Sentencia del Tribunal Constitucional a quien le corresponde determinar los supuestos de eventual incremento o decremento y su constitucional cuantificación, llevando a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto que permitan arbitrar el modo de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (y en general situaciones inexpresivas de capacidad económica).*

*Por lo tanto, la expulsión ex radice de los preceptos que en orden a la determinación de la base imponible del IIVITNU someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, obliga a este Tribunal a estimar el recurso de casación autonómico, al ser procedente la nulidad de*





ADMINISTRACIÓN  
DE JUSTICIA

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: [https://portalprofesional.juscantabria.es/scdd\\_web/Index.htm](https://portalprofesional.juscantabria.es/scdd_web/Index.htm) Fecha y hora: 15/06/2018 13:14

Código Seguro de Verificación 3907545001-b0ac2ddb97b5d3ad10a11a7054afb128r58aA==

Firmado por: Juan Varea, Ana Maria Vega

las liquidaciones impugnadas que han quedado huérfanas de amparo legal. "

El fallo ha sido el siguiente: " 1.- Fijar los criterios interpretativos expuestos en el punto 2. del Fundamento de Derecho CUARTO de la presente Sentencia.

2.- Haber lugar al recurso de casación autonómico nº 535/2016 formulado por la procuradora Dña. Elena Zoco Zabala, en representación de

[redacted], contra la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 3 de Pamplona, de fecha 1-9- 2016, recaída en los autos procedentes del correspondientes al procedimiento ordinario nº 287/2015, que casamos y anulamos.

3.- Estimar el recurso contencioso administrativo interpuesto contra Acuerdo del Ayuntamiento de Burlada de 25 de junio de 2015 desestimatorio de recurso de reposición frente a las liquidaciones giradas en concepto de IIVITNU devengado con ocasión de la transmisión de viviendas sitas en la calle Dublin 12, 14 y 16 parcela catastral 966 del Polígono 2 de Burlada, que anulamos por no ser conformes a Derecho.

4.- No ha lugar a la imposición de costas causadas, tanto en la instancia como en esta casación".

Indudablemente, no es el pronunciamiento del TS, pero sí una sentencia de casación en el ámbito foral que fija doctrina, que, seguramente, se considerará también para el resto del Estado pues distintas soluciones llevarán a distintos regímenes del mismo impuesto según sea territorio foral o no foral.

**SÉPTIMO.-** Dicho esto, el problema subyacente en este pleito ha sido otro. Como se ha indicado, se impugna varias liquidaciones que, salvo una, referida a la transmisión del 15,97 % del pleno dominio del inmueble en (liquidación 00142), la demás se refieren a otro hecho imponible, la constitución de usufructo vitalicio y la respectiva transmisión de la nuda propiedad.

En tales casos, la liquidación se ejecuta por aplicación el art. 107.2.b) TRLHL. Efectivamente, la constitución y transmisión de derechos reales limitativos del dominio, como el usufructo, también se grava partiendo del criterio del apartado 1, e incluso, por remisión, del valor del inmueble del apartado 2.a), esto es el valor catastral que es el determinado a efectos del IBI. Basta analizar las concretas liquidaciones en este caso, para comprobar que, el impuesto se ha liquidado para el usufructo vitalicio y la correspondiente y residual nuda propiedad, aplicando el art. 107.2.b) que fija una fórmula consistente en calcular, respecto del valor catastral, el porcentaje que representa ese usufructo y el que representa la nuda propiedad, aplicando la fórmula que para ello establece el ITPyAJD, esto es, el sistema del art. 10.a) RDLegis 1/993. Efectivamente, en las liquidaciones aquí analizadas (p.ej. la 0141 para el usufructo del inmueble



ADMINISTRACIÓN  
DE JUSTICIA

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: [https://portalprofesional.juscantabria.es/scdd\\_web/index.html](https://portalprofesional.juscantabria.es/scdd_web/index.html) Fecha y hora: 15/06/2018 13:14

Código Seguro de Verificación 3907545001-b0ac2ddb97b5d3ad10a11a7054afb128rS8aAA==  
Firmado por: Juan Varea, Ana Maria Vega

respecto a la 00140, para la residual nuda propiedad<sup>9</sup>, se observa que partiendo del valor catastral (VC 6236,38 euros) se fija el porcentaje correspondiente al usufructo, que es 13 y la nuda propiedad, 87, mediante al fórmula consistente en restar a 70 el número que resulta de restar a la edad del sujeto (76) 19. En el caso expuesto, 70 menos 57 (76 menos 19) que da 13. Ese porcentaje del 13 % se aplica al VC dando 810,72 al que se aplica el 34 % (1,7 por en número de años que son 20); lo que resultan 275,65 euros, que es la base imponible.

Por tanto, no hay duda de que el precepto es aplicado y aplicable y no hay duda de que no ha sido declarado inconstitucional y pocas dudas pueden existir de que, las razones dadas por el TC para el dominio en la letra a), para el cual el sistema es el mismo (se parte del valor catastral), se deben aplicar para dudar de la constitucionalidad del mismo sistema cuando se grava el usufructo. Así, la razón de decidir de la sentencia es que, por la mera titularidad durante un periodo de tiempo, se gira el impuesto, por la simple transmisión o constitución de un derecho real (el analizado entonces era el dominio y, ahora el usufructo) partiendo del valor catastral sin posibilidad de discutir el verdadero hecho imponible, esto es, si hay o no incremento de valor. Es decir, se vuelve a fingir, tras la transmisión o creación, en este caso de un usufructo que, hay sí o sí incremento de valor por el simple lapso de tiempo.

Esto, llevaría a tener que plantear la cuestión, de nuevo, ante el TC, porque, a fin de cuentas este juzgador está sometido al imperio de la ley, en este caso una norma dudosa, de modo que, para eludir su aplicación debe acudir otra vez, al TC.

Sin embargo, no se va a hacer, porque el planteamiento de la cuestión exige otro requisito, el juicio de relevancia. No basta con detectar una ley inconstitucional que se aplique al caso. Tal norma ha de ser decisiva para el fallo ("de cuya validez dependa el fallo" dice el art. 163 CE). Si el fallo no depende de tal validez, porque esa norma no es decisiva para resolver, porque el juez puede tomar una decisión aplicando directamente otras normas o por otros razonamientos, no se precisa el planteamiento.

En este caso, es cierto que el TC nos e pronunció expresamente sobre el apartado 2.b), porque no era el caso. Pero sí ha anulado el apartado 1 y el 2.a) del art. 107. El apartado 1 regula la base imponible, elemento sin el cual, no cabe liquidar. Ese apartado además, señala que esa determinación se hará conforme al apartado 2. Desaparece, con ello, la remisión necesaria para aplicar el apartado 2.B). Es decir, la STC analizada hace desaparecer la base imponible y la regla de determinación, impidiendo toda liquidación. Pero además, el apartado 2.B), aún vigente, necesariamente exige partir del valor catastral del apartado a), el cual sí está anulado. Al no existir ese apartado a), tampoco es posible liquidar conforme al apartado b). Esta situación de falta de regulación legal de elementos esenciales para liquidar impedía al ayuntamiento girar las liquidaciones discutidas, aún en el caso, del usufructo, porque para ello, no basta por sí solo el art. 107.2.b). A ello se une el que el art. 110.4, también está anulado sin posibilidad de interpretación conforme, esto, es permitir



ADMINISTRACIÓN  
DE JUSTICIA

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: [https://portalprofesional.juscantabria.es/scdd\\_web/index.htm](https://portalprofesional.juscantabria.es/scdd_web/index.htm) Fecha y hora: 15/06/2018 13:14

Código Seguro de Verificación 3907545001-b0ac2ddb97b5d3ad10a11a7054afb128rS8aA==

Firmado por: Juan Varea, Ana María Vega

vía interpretativa lo que quiere al ayuntamiento: que el sujeto pasivo discuta ese sistema anulado en juicio.

Ciertamente, este entendimiento del asunto, solo es posible si se mantienen las llamadas "tesis maximalistas" porque, en otro caso, de entenderse que los arts. 107.1 y 2 a) aún siguen en vigor, en alguna medida, la decisión del pleito exigiría, necesariamente un pronunciamiento del TC, al menos, en los mismos términos que lo necesito el apartado 2 a) y por las mismas razones. Sin embargo, al expulsarse del ordenamiento esos preceptos, la liquidación es imposible por la sola aplicación del apartado 2 b) que necesariamente debe ser integrado por los previos y con ello, cabe dictar sentencia estimatoria desde la sola contemplación de la anulación de esos preceptos.

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

**OCTAVO.-** 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.

Este juzgador va a cambiar su criterio sobre costas en la materia, a la vista de la polémica jurisprudencial en la interpretación del fallo del TC. A ello, se une también las dudas sobre la legitimación, donde, ciertamente, las posiciones varían según que TSJ entienda del asunto.

## FALLO

**SE ESTIMA ÍNTEGRAMENTE** la demanda presentada por la Procuradora Sra. Vara García, en nombre y representación de

contra las Resoluciones del ayuntamiento de Santander de fecha 6-3-2018 que desestiman los respectivos recursos de reposición contra las Resoluciones de 10-8-2017 que aprueban las liquidaciones del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y, en consecuencia, **SE ANULAN** las mismas y las liquidaciones giradas y **SE CONDENA** al Ayuntamiento de Santander a reintegrar a la cantidad abonada que



ADMINISTRACIÓN  
DE JUSTICIA

asciende a 1490,09 euros, a la  
cantidad abonada que asciende a 2182,69 euros y a  
la cantidad abonada que asciende a 2182,69 euros,  
todas las cuales devengarán los intereses legales del art. 32.2 LGT.  
Cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes por  
mitad.

Notifíquese esta resolución a las partes, advirtiéndoles que contra la  
misma no cabe interponer recurso ordinario alguno, sin perjuicio de la  
posibilidad de recurso de casación, de concurrir los requisitos del art. 86 y  
ss LJ, que habrá de prepararse ante este Juzgado en el plazo de 30 días  
desde el siguiente al de la notificación del fallo.

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

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

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: [https://portalprofesional.juscantabria.es/scdd\\_web/index.htm](https://portalprofesional.juscantabria.es/scdd_web/index.htm) Fecha y hora: 15/06/2018 13:14

Código Seguro de Verificación 3907545001-b0ac2ddb97b5d3ad10a11a7054afb128-S6aAA==

Firmado por: Juan Varea, Ana Maria Vega