

**JDO. CONTENCIOSO/ADMTVO. N. 3
OVIEDO**

SENTENCIA: 00252/2021

S E N T E N C I A

En Oviedo, a veintinueve de diciembre de dos mil veintiuno.

Vistos por el **Ilmo. Sr. D. MIGUEL ANGEL CARBAJO DOMINGO**,
Magistrado del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número
tres de Oviedo y su Partido, los presentes autos de
PROCEDIMIENTO ORDINARIO N.º. 117/18, seguidos en este Juzgado,
entre partes, de una como recurrente
, representada por la Procuradora D^a. María del
Carmen Cervero Junquera y asistido del Letrado D. José Daniel
Portomeñe López; y siendo demandada **COMUNIDAD AUTONOMA**
PRINCIPADO DE ASTURIAS, asistida de Letrado de la Comunidad;
sobre Tributario.

I. ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Por la Procuradora D^a. María del Carmen Cervero
Junquera en nombre y representación de
se presentó Procedimiento Ordinario en fecha
27.04.18, contra Servicios Tributarios del Principado de
Asturias, en base a los hechos y fundamentos de derecho que en
su demanda se expresan y, terminó suplicando que, previos los
trámites legales, se dicte sentencia en los términos
interesados en el Suplico de la misma.

SEGUNDO.- Por Decreto de fecha 3.09.18, se fijó la cuantía del presente recurso en 215.690€.

Por Auto dictado 4.09.18, se acordó la admisión de la prueba propuesta por las partes, siendo el plazo de treinta días para practicar la misma.

TERCERO.- Finalizado el período probatorio, se unieron a los autos los ramos de prueba separados, llevándose a cabo el trámite de conclusiones, con el resultado que obra unido en autos.

CUARTO.- Con fecha 21.06.21 se dictó Sentencia en Casación, que acuerda retrotraer las actuaciones al momento inmediatamente anterior a dictar sentencia en instancia.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *Sobre la actuación administrativa recurrida y la posición procesal de las partes.*

Por el presente recurso contencioso-administrativo se impugna la desestimación presunta, por silencio administrativo, de la reclamación económico-administrativa interpuesta por el 3 de agosto de 2015 frente cuatro liquidaciones giradas en concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana del Ayuntamiento de Avilés, ejercicio 2015, por importes respectivos de 181.101,82, 8.708,43, 9.537,80 y 16.342,64 euros.

A) Posición de la parte actora:

Se interesa la estimación del recurso y la declaración de nulidad de las resoluciones impugnadas, alegando como motivos de impugnación:

a) Inexistencia de plusvalía.

Recuerda la mercantil actora que para que se produzca el hecho imponible del IIVTNU es necesario que se haya experimentado un incremento de valor, y que ese incremento de valor se ponga de manifiesto como consecuencia de una operación de venta.

En este caso, si bien es posible que desde que se adquirió en el año 2000 los bienes por , hasta que en 2015 se enajenaron, se haya producido un incremento de valor del suelo del inmueble, es incontestable que tal incremento no se pone de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos.

Así, transmite el inmueble en el año 2015 (15 de junio) por un precio de 893.801,64 euros, mientras que la compra tuvo lugar el 5 de octubre de 2000 a un precio de 5.499.260,76 euros.

Sostiene el recurrente que la transmisión es el resultado del ejercicio de la opción de compra por el arrendatario del bien, conforme al contrato de arrendamiento financiero suscrito entre ambas partes por escritura de 5 de octubre de 2000.

Se afirma por que si, como arrendador financiero, obtiene algún beneficio de toda la operación, está relacionado exclusivamente con el hecho de adelantar dinero por cuenta del cliente y percibir los intereses correspondientes, como acontece en cualquier préstamo.

Dicho proceso es ajeno al proceso urbanizador municipal, y no participa en forma alguna de los beneficios teóricamente derivados del desarrollo urbanístico, sabiendo el banco que, llegado el final del arrendamiento financiero, el inmueble va a ser transmitido exactamente por el mismo precio por el que fue adquirido.

b) Inconstitucionalidad en la determinación legal de la base imponible o plusvalía susceptible de gravamen, y error en la aplicación de la ley al determinar las bases imponibles en las liquidaciones recurridas.

Se alega en este motivo de impugnación que el art. 107 lleva a fijar un incremento de valor que siempre tiene lugar, y se produce, haya o no incremento real y efectivo del mismo, y es que únicamente se tiene en cuenta el valor catastral, sin compararlo con ninguno otro valor.

Tras la Sentencia del TC que declara inconstitucionales y nulos los arts. 107.1 y 107.2.a) de la LHL, es evidente que debe llevarse a cabo la aplicación de la norma de un forma que permita que los cálculos a efectuar para obtener la cuota sirvan para calcular de forma efectiva la plusvalía teórica generada en los años de tenencia del bien, no en los años siguientes.

Se aporta por la actora unos informes periciales que acreditarían, a su juicio, cuál es la forma correcta de calcular la cuota tributaria.

c) Error en la determinación legal de la base imponible o plusvalía susceptible de gravamen, por ser errónea y no ajustada a Derecho la valoración catastral del suelo objeto de transmisión que se ha tomado como base en las liquidaciones.

Esencialmente lo que se sostiene en este motivo de impugnación es que las valoraciones de los bienes han sido determinadas erróneamente por la Gerencia Provincial del Catastro, al aplicar lo establecido en la Ponencia de Valores, omitiendo la aplicación de determinado coeficiente corrector del valor del suelo relativo a la ubicación interior de los locales, y que procede cuando no tienen fachada a vía pública.

Por las razones expuestas por la actora, y a las que nos remitimos en aras a la brevedad, la valoración notificada por la Gerencia del Catastro no tiene efecto respecto del IIVTNU.

B) Posición de la Administración demandada.

Se interesa la desestimación de la demanda al ser el acto recurrido conforme con el Ordenamiento Jurídico, alegando en lo que hace a la pretendida inexistencia de plusvalía que debe valorarse el conjunto de las prestaciones y contraprestaciones integrante del marco del contrato de leasing.

Se niega la posibilidad de aplicar un método alternativo para el cálculo de la cuota tributaria, recordando el pronunciamiento recogido en la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N° 2 de Oviedo de 29 de enero de 2018.

Finalmente, y en lo que hace a las cuestiones catastrales, en esencia se afirma que se trata de cuestiones que deberán hacerse valer ante el Catastro.

SEGUNDO.- Sobre los efectos de la declaración de inconstitucionalidad de regulación de la base imponible del IIVTNU.

Por Providencia de 16 de noviembre de 2021 se acordó oír a las partes sobre la concurrencia de un motivo de nulidad, no apreciado por las partes, de acuerdo con lo establecido en el art. 33.2 de la LJCA, como consecuencia de la inconstitucionalidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del TRLHL, tras la Sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional dictada el 26 de octubre de 2021, en la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4433-2020.

En un primer momento el Tribunal Constitucional en la Sentencia del Pleno de 11 de mayo de 2017, declaró que los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor.

Previamente, en la Sentencia 26/2017, de 16 de febrero, el Pleno del Tribunal Constitucional subrayaba en relación con la normativa foral guipuzcoana, por una parte, que "el principio de capacidad económica opera, por tanto, "como un límite al poder legislativo en materia tributaria"; y, por otra parte, puntualiza que "al establecer el legislador la ficción de que ha tenido lugar un incremento de valor susceptible de gravamen al momento de toda transmisión de un terreno por el solo hecho de haberlo mantenido el titular en su patrimonio durante un intervalo temporal dado, soslayando, no solo aquellos supuestos en los que no se haya producido ese incremento, sino incluso aquellos otros en los que se haya podido producir un decremento en el valor del terreno objeto de transmisión, lejos de someter a gravamen una capacidad económica susceptible de gravamen, les estaría haciendo tributar por una

riqueza inexistente, en abierta contradicción con el principio de capacidad económica del citado art. 31.1 CE".

La Sentencia de 11 de mayo de 2017 ya se refiere a las normas tributarias de régimen común conforme a la cual "los preceptos cuestionados de la LHL otorgan a los supuestos de no incremento, o incluso de decremento, en el valor de los terrenos de naturaleza urbana, gravan una renta ficticia en la medida en que, al imponer a los sujetos pasivos del impuesto la obligación de soportar la misma carga tributaria que corresponde a las situaciones de incrementos derivados del paso del tiempo, está sometiendo a tributación situaciones de hecho inexpresivas de capacidad económica, lo que contradice frontalmente el principio de capacidad económica que garantiza el art. 31.1 CE".

En la reciente Sentencia de 26 de octubre de 2021 el Tribunal Constitucional fue mucho más contundente y declaró la "inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del Texto Refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales". En esta Sentencia el Tribunal concluye que *"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, 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)"*, y por ello expulsa del ordenamiento jurídico los artículos declarados inconstitucionales *"dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad. Debe ser ahora el legislador (y no este Tribunal) el que, en el ejercicio de su libertad de*

configuración normativa, lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del art. 31.1 CE".

Tras este pronunciamiento del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021, y con una celeridad poco usual, se ha aprobado el Real Decreto-Ley 26/2021, de 8 de noviembre, dando nueva redacción a los artículos 104 apartado 5, al artículo 107 y al artículo 110, apartados 4 y 8, del TRLHL, que no resulta de aplicación a este supuesto por obvias razones temporales.

Respecto al alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad en el punto 6 de los Fundamentos Juicios de la referida sentencia se señala expresamente:

"6. Sobre la presente declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, Segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL cabe realizar las siguientes precisiones:

A) Por un lado, la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL supone su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad. Debe ser ahora el legislador (y no este Tribunal) el que, en el ejercicio de su libertad de configuración normativa, lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del art. 31.1 CE puestas de manifiesto en todos los pronunciamientos constitucionales sobre los preceptos legales ahora anulados, dado que a fecha de hoy han transcurrido más de

cuatro años desde la publicación de la STC 59/2017 (BOE núm. 142, de 15 de junio). Como ya se recordó en la STC 126/2019, al tratarse de un impuesto local, corresponde al legislador estatal integrar el principio de reserva de ley en materia tributaria (arts. 31.3 y 133.1 y 2 CE) como medio de preservar tanto la unidad del ordenamiento como una básica igualdad de posición de los contribuyentes en todo el territorio nacional [STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 10 c)] y el principio de autonomía local (arts. 137 y 140 CE), garantizando con ello adicionalmente la suficiencia financiera de las entidades locales exigida por el art. 142 CE.

B) Por otro lado, no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. A estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha".

El art. 38 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTIC) desarrolla el artículo 164.1 de la CE cuando declara que las sentencias recaídas en procedimientos de inconstitucionalidad vinculan a todos los Poderes públicos y producen efectos generales desde la fecha de su publicación en el Boletín Oficial del Estado. La publicación es constitutiva, ya que determina la eliminación del sistema de fuentes de la

Ley inconstitucional con una eficacia irresistible y fuerza "erga omnes", pero no hay que olvidar que la causa de tal eliminación es una declaración fehaciente de la existencia de un vicio en el momento mismo de la formación de la Ley inconstitucional.

Por todo ello la publicación de las sentencias tiene, indudablemente, efectos para el futuro en el sentido de que todos los Poderes Públicos y, en especial, los Jueces y Tribunales quedan vinculados, desde la fecha de publicación de la sentencia, a resolver cualquier proceso futuro sin aplicar o ejecutar una Ley que se ha declarado inconstitucional.

Si bien la sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021 - cuestión de inconstitucional núm. 4433-2020 -, ha provocado -antes de su publicación en el BOE- incluso el dictado del Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre, por el que se adopta el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004 de 5 de marzo, a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional respecto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, publicado en el BOE de 9 de noviembre de 2021, con entrada en vigor al día siguiente de la publicación en el BOE, ello no significa que puedan desconocerse los efectos de la declaración de inconstitucionalidad que ahora examinamos.

Efectivamente, la causa que provoca la declaración de nulidad determina que exista también lo que se denomina eficacia "ex tunc" de la Sentencia. Mediante este término se trata de explicar, con variadas construcciones dogmáticas, la obligación ineludible que, también, y a partir de la fecha de publicación de la sentencia, recae sobre los Jueces y



Tribunales en el sentido de resolver todos los juicios pendientes en los que puedan tener conocimiento de la Ley inconstitucional considerando que la misma ha carecido de eficacia jurídica en forma originaria desde el mismo momento de su formación o entrada en vigor hasta la fecha de la sentencia del Tribunal Constitucional o, dicho en otros términos, juzgando "tamquam non esset"; es decir, como si la Ley no hubiese existido nunca, con el matiz de aquellos casos en los que las normas procesales que sean de aplicación impidan discutir una aplicación de la Ley inconstitucional que ya no pueda ser revisada.

La decisión de inconstitucionalidad tiene, por ello, indudables efectos retrospectivos o para el pasado, en cuanto invalida la Ley anulada desde su mismo origen. La sentencia de inconstitucionalidad debe recibir aplicación incluso para actos y situaciones jurídicas anteriores en el tiempo a la publicación de la sentencia constitucional, siempre que existan impugnaciones en los que los que se discuta sobre ellos y la resolución o sentencia deba aplicarse conforme a las normas procesales ordinarias que rigen dichos procesos, con los límites que explicita el artículo 40.1 de la LOTC). Y todo ello porque un acto administrativo dictado al amparo de una Ley inconstitucional no habría tenido cobertura en ningún momento, porque la que presuntamente le proporcionaba la Ley anulada era una cobertura aparente, y no una cobertura real.

En tal sentido, el Tribunal Constitucional ha precisado como efecto "pro futuro" y "ex nunc" de una declaración de nulidad únicamente el de la intangibilidad de las situaciones jurídicas consolidadas (artículo 9.3 CE), entendiendo por tales las decididas con fuerza de cosa juzgada y las situaciones administrativas firmes (STC 54/2002 , de 27 de febrero).



En atención a los razonamientos expuestos, y dado que en el supuesto analizado concurren las circunstancias prevista en el punto 6 del Fundamento Jurídico de la STC de 26 de octubre de 2021 en la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4433-2020, procede estimar íntegramente el recurso interpuesto.

TERCERO.- Sobre las costas.

No procede realizar expresa imposición de las costas causadas (art. 139.1 de la L.J.C.A.), dada la complejidad jurídica del supuesto controvertido, como lo evidencian las diferencias de criterios judiciales existentes al respecto.

Por todo ello, en nombre de S.M. el Rey, en el ejercicio de la potestad jurisdiccional emanada del Pueblo Español, y por la Autoridad que me confiere la Constitución de la Nación Española,

F A L L O

Que debo estimar y estimo el recurso contencioso administrativo N° 117/18 interpuesto por LA Procuradora D^a. María del Carmen Cervero Junquera en nombre y representación de contra la desestimación presunta, por silencio administrativo, de la reclamación económico-administrativa interpuesta por el 3 de agosto de 2015 frente cuatro liquidaciones giradas en concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana del Ayuntamiento de Avilés, ejercicio 2015, anulando lo actos recurridos por no ser conformes con el Ordenamiento Jurídico, sin realizar expresa imposición de las costas.

Se fija como cuantía de este recurso la cantidad de 215.690 euros.



Notifíquese esta resolución a las partes en legal forma, haciéndoles saber que contra esta Sentencia cabe recurso de apelación que se interpondrá por escrito ante este Juzgado en el plazo de quince días, a contar desde el día siguiente de su notificación.

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

De conformidad con lo establecido en la D.A. 15ª de la LOPJ, introducida por la L.O. 1/2009 de 3 de noviembre, caso de interponerse recurso contra la presente resolución se deberá constituir depósito por la cantidad establecida al efecto en la citada norma, salvo excepciones previstas, en la cuenta de depósitos y consignaciones de este Juzgado, indicando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso, que se trata de un "Recurso". Número de cuenta: 3303 0000 85 0117 18.

