



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

Asuntos Judiciales

JDO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO Nº 5 DE MÁLAGA

C/ Fiscal Luis Portero Garcia s/n
Tel.: 951939075-677982332(FN,FL,JG)-677982333 (MA,AL) Fax: 951-93-91-75 (FAX) -
(SA,GS)677982331
N.I.G.: 2906745020140005889

Procedimiento: Procedimiento ordinario 826/2014. Negociado: MA

Recurrente: SOCIEDAD AZUCARERA LARIOS S.A.
Demandado/os: AYUNTAMIENTO DE VELEZ-MALAGA
Procuradores: ENRIQUE CARRION MAPELLI

ILTMO. SR.:

Por haberlo así acordado en el recurso arriba reseñado, y para su debida constancia y efectos, dirijo a V.I. el presente adjuntando testimonio de la sentencia firme recaída en el mismo y copia de la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo de Málaga en el recurso interpuesto, así como el expediente administrativo que en su día fue remitido a este Juzgado por ese organismo. Se interesa que, en el plazo de DIEZ DÍAS desde la recepción del presente, se libre a este Juzgado el preceptivo acuse de recibo.

En Málaga, a veinticinco de mayo de dos mil diecisiete.

EL/LA LETRADO/A DE LA ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA

AYUNTAMIENTO DE VELEZ-MALAGA

**EXCMO. AYUNTAMIENTO
DE VÉLEZ-MÁLAGA**



11340461677753235072

2017024876

30-05-2017 13:16

Libro General de Entrada

Documento judicial

Código Seguro de verificación:Guv3fo9Nj01gmqks8Do7/A==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verifirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	INMACULADA GUERRERO SALAZAR 25/05/2017 13:23:35	FECHA	25/05/2017
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	Guv3fo9Nj01gmqks8Do7/A==	PÁGINA 1/1



Guv3fo9Nj01gmqks8Do7/A==



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

JDO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO Nº 5 DE MÁLAGA

C/ Fiscal Luis Portero Garcia s/n

Tel.: 951939075-677982332(FN,FL,JG)-677982333 (MA,AL)

Fax: 951-93-91-75 (FAX) -

(SA,GS)677982331

N.I.G.: 2906745O20140005889

Procedimiento: Procedimiento ordinario 826/2014. Negociado: MA

Recurrente: SOCIEDAD AZUCARERA LARIOS S.A.

Demandado/os: AYUNTAMIENTO DE VELEZ-MÁLAGA

Procuradores: ENRIQUE CARRION MAPELLI

D./Dª. INMACULADA GUERRERO SALAZAR, Letrado/a de la Administración de Justicia del JDO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO Nº 5 DE MÁLAGA.

Doy fe que en el recurso contencioso - administrativo número 826/2014, se ha dictado Sentencia del siguiente contenido literal:

SENTENCIA N° 546/2015

En Málaga, a catorce de septiembre de dos mil quince

Visto, por el Magistrado-Juez del Juzgado Contencioso-Administrativo n° 5 de Málaga y provincia, don Santiago Macho Macho, el recurso contencioso-administrativo, tramitado como procedimiento ordinario n° 826/2014, seguido para conocer del interpuesto por la Letrada Sra. Casas Ruiz-Díaz en nombre y defensa de SOCIEDAD AZUCARERA LARIOS, S.A., contra resolución del AYUNTAMIENTO DE VÉLEZ-MÁLAGA, representada y por el Procurador Sr. Carrión Mapelli y asistida por el Letrado Sr. García Córdoba.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El recurso es interpuesto el 21 julio 2014 siendo turnado a este Juzgado en reparto realizado siguiente día 24, y admitido a trámite con resolución de 23 septiembre 2014, que acuerda su curso conforme a las normas del procedimiento ordinario de la Ley 29/98.

SEGUNDO.- Pedido y recibido el expediente administrativo, es sustanciada demanda con escrito presentado el 30 diciembre 2014, donde son expuestos cuantos hechos y fundamentos jurídicos son tenidos por oportunos, que aquí deben darse por reproducidos, para pedir sentencia que:

1.-Anule la resolución impugnada, así como las liquidaciones objeto de la misma, por estar incorrectamente calculadas, al no haber aplicado la fórmula cccorrecta, conforme a lo manifestado en la presente demanda y en los informes del economista y auditor de cuentas D. Juan Carlos [REDACTED] aportado como Documento ng 1 de esta demanda y de los peritos judiciales D§. Victoria [REDACTED] y D. Antonio J. [REDACTED], aportados como Documentos n9 2 y 3 de esta demanda, debiendo por tanto acordarse la devolución a mi mandante de lo indebidamente ingresado en su día por dichas liquidaciones, ascendente a 19.481,88.-€, diferencia entre la cantidad indebidamente ingresada por dicha liquidaciones y

Código Seguro de verificación:cVRQHP8JI t c H19ZLMd97AQ==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	INMACULADA GUERRERO SALAZAR 25/05/2017 13:23:27	FECHA	25/05/2017
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	1/16
 cVRQHP8JI t c H19ZLMd97AQ==			



la que resulta de las liquidaciones correctas conforme a la fórmula propuesta por esta parte, junto con los intereses de demora correspondientes a dicha cantidad desde la fecha de su abono y hasta el día en que se proceda a su efectiva devolución, sin perjuicio de que la administración pueda practicar nueva liquidación conforme a derecho, de acuerdo con la fórmula correcta expuesta por esta parte.

Alternativamente a lo anterior, para el caso de que no sea posible la entre la cantidad ingresada y la cuota del Impuesto de Plusvalía que corresponde según la fórmula correcta propuesta por esta parte, acuerde la devolución a mi mandante de la totalidad de lo indebidamente ingresado por dichas liquidaciones, ascendente a 55.559,41.-€ con los intereses de demora correspondientes desde la fecha de su abono y hasta el día en que se proceda a su efectiva devolución, sin perjuicio de que la administración pueda practicar nueva liquidación conforme a derecho, de acuerdo con la fórmula correcta expuesta ppor esta parte. .

2.-Dado que la nulidad de las liquidaciones recurridas tiene su origen en la ilegalidad de la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto municipal sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana aprobada por el Ayuntamiento de Vélez-Málaga que consta en los folios 1 y siguientes del expediente administrativo, aprobada por el Pleno de la Corporación en sesión celebrada el día 7 de noviembre de 2005, por cuanto no aplica una fórmula correcta de cálculo de la base imponible del impuesto de plusvalía, impugnándose por vía indirecta dicha ordenanza, se solicita que se plantee cuestión de legalidad de la referida Ordenanza Fiscal ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Málaga.

TERCERO.- Conferido traslado a la Administración demandada, presenta contestación con escrito recibido el 16 febrero 2015, donde expone cuantos hechos y fundamentos jurídicos son tenidos por oportunos que aquí debe darse por reproducido, para pedir sentencia que desestime el recurso, declarando ajustada a derecho las liquidaciones recurridas, y la legalidad de la ordenanza municipal conforme a cuanto se ha expuesto.

CUARTO.- La cuantía del procedimiento es fijada en 19.481,88 euros con Decreto de 18 febrero 2015.

Pedido y recibido el pleito a prueba con resolución de 18 febrero 2015. Una vez practicadas las que obran unidas en los ramos, son puestos de manifiesto a las partes, presentando ambas conclusiones, con escritos de 8 de junio y 22 2015, respectivamente. Los autos quedan para sentencia con resolución de 1 julio 2015 y una vez unidos los resguardos de su notificación con diligencia del pasado día nueve.

QUINTO.-En la tramitación del presente recurso contencioso-administrativo se han observado las prescripciones legalmente establecidas.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- El objeto material del recurso es determinar si se ajusta a derecho el Decreto de 9 de septiembre del Sr. Alcalde-Presidente Ayuntamiento de Vélez-Málaga, que acuerda desestimar la solicitud de apertura de expediente de devolución de ingresos indebidos interesada por la recurrente con fecha 13 de agosto de 2013 en relación con liquidaciones tributarias giradas en concepto de Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de

Código Seguro de verificación: cVRQHP8JItcH19ZLMd97AQ==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verifirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	INMACULADA GUERRERO SALAZAR 25/05/2017 13:23:27	FECHA	25/05/2017
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	cVRQHP8JItcH19ZLMd97AQ==	PÁGINA 2/16



cVRQHP8JItcH19ZLMd97AQ==



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

Naturaleza Urbana (Plusvalía) con nº de expediente 249224- 251326- 249198-249201-249206-249200-249239- 249638 249637 y 249639, aprobadas por Decreto n 6985/13 de 13 de julio de 2013.

La parte recurrente alega, en síntesis:

-Las liquidaciones practicadas por el Ayuntamiento de Vélez-Málaga incurren en error al calcular la plusvalía experimentada por las ventas.

El artículo 107.1 de la Ley de Haciendas Locales establece en relación con el Impuesto de Plusvalía: (...). De la lectura de este artículo resulta claro que la base imponible del impuesto vendrá determinada por el "incremento del valor experimentado por los terrenos", y dicho incremento habrá de referirse en todo caso al periodo de tiempo durante el cual el inmueble haya permanecido en el patrimonio del sujeto pasivo.

Es decir, lo que establece el artículo 107.1 TRLRHL es que para determinar la base imponible hay que tener en cuenta el valor del terreno en el momento del devengo, >ero esto no significa que deba acogerse de manera directa dicho valor, sino que habrá que ponerlo en relación con lo establecido en el primer párrafo del mencionado artículo, que establece je la base imponible del impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos.

Esto es, lo que el artículo 107.1 TRLRHL señala es que para determinar el incremento del valor de los terrenos (que es lo que constituye la base imponible del impuesto de Plusvalía) hay que tener en cuenta el valor del terreno en el momento del devengo, además del porcentaje que corresponda en función de lo previsto en su apartado 4, y este valor es tenido en cuenta en la fórmula matemática propuesta por mi mandante y estimada por las Sentencias de fecha 21 de septiembre de 2010 del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Cuenca y de fecha 17 de abril de 2012 del Tribunal Superior de Justicia de Castilla La Mancha.

En la fórmula de cálculo propuesta por mi representada, se considera el valor a factos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles de los terrenos en el momento del devengo, por lo que es evidente que se ajusta a lo señalado en este precepto.

También el porcentaje del apartado 4 ° es tenido en cuenta en la fórmula matemática propuesta por mi mandante, por lo que la misma se ajusta también a dicho apartado, siendo por tanto una fórmula objetiva obtenida por aplicación de las reglas de valoración de la Ley, con independencia de valores de reales o de mercado o circunstancias subjetivas del sujeto pasivo.

Lo que añade mi mandante a continuación es la división por la fórmula del denominador para evitar incrementos ficticios.

A mayor abundamiento, expondremos a continuación pormenorizadamente, los detalles del cálculo de la Plusvalía que se consideran correctos según la fórmula anterior, y cómo la misma se ajusta fielmente a lo establecido en el artículo 107 TRLRHL:

A fórmula de cálculo señalada por mi mandante para la determinación del impuesto es la siguiente:

Plusvalía = valor IBI vigente * n2 de años * % incremento / (1 + n° de años * % incremento) al devengo.

De dicha fórmula resultaría (ponemos como ejemplo un inmueble con valor catastral vigente en el momento del devengo de 1.000, un periodo de generación de 10 años y un porcentaje anual del 2,5%. Asimismo, suponemos un tipo de gravamen del 20 % (...).

Para determinar la base imponible realizamos las siguientes operaciones:

Código Seguro de verificación: cVRQHP8JItcH19ZLMd97AQ==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	INMACULADA GUERRERO SALAZAR 25/05/2017 13:23:27	FECHA	25/05/2017
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	3/16
 cVRQHP8JItcH19ZLMd97AQ==			



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

1. Tendremos en cuenta el valor del terreno en el momento del devengo.

2. De acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del art. 107 TRLRHL el valor del terreno en el momento del devengo, en las transmisiones de terrenos, será el que tengan determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Pues bien, el valor del que partimos para calcular la plusvalía es precisamente dicho valor, el valor a efectos IBI, que en este caso es 1.000.-C, cumpliendo así lo establecido en el mencionado apartado.

3. Una vez tenemos el valor del terreno, hemos de determinar el periodo de tiempo i I lo largo del cual se ha experimentado el incremento, que en nuestro ejemplo es de 10 años (lo que no es objeto de discusión)

4. A continuación debemos determinar el porcentaje de incremento anual a aplicar, que será el que determine cada ayuntamiento, en nuestro ejemplo del 2,50% (lo que tampoco es objeto de discusión).

Cumpliendo con lo establecido en el apartado 4 del artículo 107 TRLRHL dicho porcentaje anual se aplicará sobre el valor del terreno en el momento del devengo, derivado de lo dispuesto en los apartados 2 y 3 de dicho artículo.

Pues bien, en cumplimiento de lo establecido en dicho artículo procedemos a aplicar el porcentaje de incremento anual sobre el valor del terreno en el momento del devengo: (...)

5. Hasta aquí nuestros cálculos inciden la operación que realiza el ayuntamiento demandado para calcular la base imponible del impuesto.

No obstante el Ayuntamiento, al limitarse únicamente a realizar esta operación, está obviando lo que establece el apartado 1 del art. 107 TRLRHL al señalar que la base imponible del impuesto “está constituida por el incremento del valor de los terrenos”, puesto que de la operación anterior no puede derivarse cuál ha sido dicho incremento.

Es decir, el Ayuntamiento está calculando el incremento que experimentaría el valor del terreno en años sucesivos; y ello porque el valor del suelo que toma es el valor a fecha de hoy (es decir, el valor ya incrementado, que contiene el incremento que ha experimentado desde su adquisición puesto que es el valor final del mismo al año del devengo), cuando en realidad el incremento tendría que provenir de la diferencia entre el valor del suelo hoy y el valor que tenía el suelo cuándo se adquirió. De este modo, para determinar correctamente la Plusvalía debemos detracer del valor actual el incremento que ese valor ha experimentado.

Esta deflación del valor se ajusta a lo establecido en la Ley de Haciendas Locales puesto que el artículo 107 TRLRHL no está estableciendo el método de cálculo para determinar la base imponible del impuesto. Conforme se establece en el art. 59.2 TRLHL, el impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un impuesto local potestativo, por lo que es necesario que las entidades locales lo establezcan y aprueben a través de sus Ordenanzas Fiscales para poder proceder a su exacción, este modo, son los Ayuntamientos quienes deberán fijar en la correspondiente ordenanza fiscal el método de cálculo para determinar la base imponible del impuesto, teniendo en consideración los elementos mencionados por el legislador, (nótese como el mencionado artículo 107 TRLRHL señala que, a los efectos de la determinación de la base imponible, “habrá de tenerse en cuenta”, pero de ningún modo establece que “habrá de aplicarse”), pero sobre todo estableciendo un método de cálculo que permita gravar incrementos reales de valor y no incrementos ficticios o inexistentes, lo que sería contrario al principio de capacidad económica establecido en el artículo 31.1 CE.

Código Seguro de verificación: cVRQHP8JItcH19ZLMd97AQ==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	INMACULADA GUERRERO SALAZAR 25/05/2017 13:23:27	FECHA	25/05/2017
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	4/16
 cVRQHP8JItcH19ZLMd97AQ==			



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

De este modo, para determinar correctamente la base imponible del impuesto debemos calcular el incremento de valor atribuido al terreno (plusvalía), para lo que debemos restar del valor actual el incremento que ese valor ha experimentado.

O dicho de otro modo, de los cálculos realizados por el Ayuntamiento supondría que el incremento ha sido de 250.-C.

No obstante, esto no sería correcto puesto que si el incremento ha sido del 25%, entonces el valor original no sería 1.000.-€ (1.000 es el valor actual ya incrementado), sino 800, que multiplicado por el 25% de incremento nos daría el valor actual de 1000. Por tanto, en realidad el incremento ha sido de 200.

Por esta razón, puesto que el legislador no ha previsto que la plusvalía se calcule por diferencia entre un valor inicial y un valor final, para obtener el incremento de valor atribuido al terreno es necesario dividir el valor que se toma como base (valor a efecto IBI) entre 1 más el porcentaje anual de incremento. Esto es, siguiendo con nuestro ejemplo, para llegar al incremento real de 200, es necesario partir del valor inicial de 800 euros, para lo que no hay más que dividir el valor que se toma como base (1.000 euros) entre 1 más el porcentaje (1,25)

Es una fórmula financiera elemental: el valor final es igual al valor inicial multiplicado por uno más el porcentaje de incremento; que es idéntica a esta otra: el valor inicial es igual al valor final dividido por uno más el valor del incremento.

En aplicación de dicha fórmula financiera, que nos permite determinar el valor final, que en nuestro caso será el "incremento del valor de los terrenos" que ha de constituir la base imponible, realizamos la última parte de nuestra operación: (...)

De esta forma, la base imponible estaría constituida por el incremento de valor atribuido al terreno conforme al art. 107 del TRLRHL durante el tiempo en que dicho terreno ha permanecido en el patrimonio del sujeto pasivo (el valor del terreno se habría incrementado en un 25% hasta alcanzar los 1000.-C, y dicho incremento se cuantifica en 200.-C)

Es más, entendemos que el cálculo que realiza el Ayuntamiento es el que se aleja de lo establecido en el apartado 1 del mencionado art. 107 TRLRHL al limitarse a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo el porcentaje de incremento anual que corresponda, obviando que la base imponible del impuesto debe estar constituida por el incremento del valor de los terrenos puesto de manifiesto durante el tiempo en que el terreno permanece en el patrimonio del sujeto pasivo, motivo por el cual el legislador señala que "a efectos de la determinación de la base imponible habrá de tenerse en cuenta el valor del terreno en el momento del devengo" en lugar de señalar que a efectos de la determinación de la base imponible habrá de tomarse el valor del terreno en el momento del devengo.

Si analizamos con detenimiento la fórmula de cálculo de la plusvalía utilizada por el Ayuntamiento de la misma sería absolutamente incongruente, como a continuación exponemos:

Partiendo del ejemplo expuesto en el apartado anterior, el cálculo realizado por la administración sería el siguiente: (...)

En relación con la liquidación anterior realizamos las siguientes reflexiones:

La Base imponible, según establece el art. 107.1 TRLRHL, corresponde al incremento de valor experimentado por el terreno, que en este caso sería de 250.

Y el valor del terreno a la fecha de devengo es de 1.000 y le restamos el incremento que le hemos calculado (250) por el que estamos tributando, resultaría que inicialmente se le atribuye al terreno un valor de 750.

Código Seguro de verificación: cVRQHP8JItcH19ZLMd97AQ==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	INMACULADA GUERRERO SALAZAR 25/05/2017 13:23:27	FECHA	25/05/2017
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	5/16
			
cVRQHP8JItcH19ZLMd97AQ==			



Por otro lado, por aplicación de lo establecido en el art. 107.4 TRLRHL, se ha fijado ue el incremento de valor del terreno ha sido del 25%

3 obstante, si aplicamos este porcentaje de incremento del 25% sobre el valor inicial que correspondería al terreno, que hemos señalado antes que sería de 750, la cantidad que resulta es de 937,50, lo que no concuerda con los 1.000 que hemos señalado como valor final del terreno. $50 + 25\% = 937,50 / 1.000$

Es decir, la fórmula empleada por los ayuntamientos es incongruente al señalar que se ha producido un incremento que difiere del porcentaje de incremento que corresponde aplicar.

Se acompaña como Documento n 1 copia del informe matemático y financiero emitido por el economista y auditor de cuentas D. Juan Carlos [REDACTED] en representación, como socio profesional auditor, de la Sociedad de Peritos Judiciales 'Auditores, Administradores Concursales y Peritos, S.L Profesional' (AAP, S.L.P), que será oportunamente ratificado y aclarado en sede judicial, sobre la adecuación de la fórmula de cálculo anterior a lo establecido en el artículo 107 TRLRHL, en cuyas conclusiones se establece: (...)

Simismo, acompañamos informe pericial de la perito judicial D^a. Victoria [REDACTED], perito judicial designada por el Juzgado en el procedimiento PO 17/2014 seguido ante ese mismo Juzgado de lo Contencioso-Administrativo n^o 5 de Málaga, que acompañamos como Documento n^o 2, en el que dicha perito establece también que la fórmula utilizada por ese Ayuntamiento obtiene la plusvalía futura, posterior a la transmisión y que la fórmula propuesta por esta parte y que se contiene en el informe de D. Juan Carlos [REDACTED] es la más adecuada para calcular la plusvalía.

Y en el mismo sentido se ha pronunciado el perito judicial D. Antonio J. [REDACTED] designado por ese mismo Juzgado de lo Contencioso-Administrativo n^o 5 de Málaga en el procedimiento PO 424/2014, quien concluye en su informe que desde una perspectiva matemática la fórmula propuesta por esta parte es la más adecuada y la que mejor se adapta a la interpretación de la ley y al tiempo expresa el incremento del valor de los terrenos, de forma teórica y bajo principios lógicos.

Acompañamos como Documento n^o 3 copia del informe emitido por el mencionado perito judicial D. Antonio J. [REDACTED].

Siguiendo esta fórmula de cálculo, las plusvalías que correspondería haber abonado a mi mandante ascenderían a los siguientes importes: (...)

De dicho cuadro resulta que mi mandante ha abonado un total de 55.559,41.-€ por el concepto de Impuesto de Plusvalía, cuando en realidad, según la fórmula correcta de cálculo debería haber abonado 36.077,52.-€ resultando por tanto que se ha ingresado un exceso de 19.481,88.-€, cantidad que habrá de ser devuelta a mi mandante junto con los intereses de demora correspondientes.

A fin de acreditar el pago de dichas liquidaciones, se acompañan como Documentos n 4 a 13 los justificantes de abono de las liquidaciones antes mencionadas, cuyo importe se reclama.

-De la ilegalidad de la Ordenanza Fiscal Reguladora del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana aprobada por el Ayuntamiento de Vélez-Málaga. La ordenanza fiscal aprobada por el Ayuntamiento de Vélez-Málaga es contraria a derecho por omisión, ya que pretende que operen como método unívoco de cálculo dos elementos que, según mandato del legislador, únicamente deberían "tomarse en cuenta" para establecer ese mismo método, y ello porque es necesario, como mínimo, a fin de evitar gravar incrementos de valor ficticios, deflactar el cálculo del Ayuntamiento mediante su división por la fórmula que figura en el denominador (la cual ésta parte indicará a

Código Seguro de verificación:cvROHP8JItcH19ZLMd97AQ==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	INMACULADA GUERRERO SALAZAR 25/05/2017 13:23:27	FECHA	25/05/2017
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	6/16
 cvROHP8JItcH19ZLMd97AQ==			



continuación) para no permitir que el Ayuntamiento se beneficie de una ordenanza defectuosa por la que grave, en perjuicio del particular, incrementos de valor ficticios. De otra manera se violaría el art. 107.1 TRLRHL.

No obstante, en las liquidaciones practicadas por el Ayuntamiento de Vélez-Málaga, al aplicar el porcentaje de incremento sobre el valor del suelo que figura en el recibo de IBI en el año del ejercicio del devengo, sin deflactar dicho cálculo, se está calculando el incremento que experimentaría el valor del terreno en años sucesivos; y ello porque el valor del suelo que toma es el valor a fecha de hoy (es decir, el valor va incrementado), gravando por tanto una plusvalía ficticia, puesto que en realidad el incremento tendría que provenir de la diferencia entre el valor del suelo hoy y el valor que tenía el suelo cuando se adquirió, a fin de poder gravar el incremento que el terreno haya experimentado mientras haya estado en el patrimonio del transmitente.

Lo anterior quiere decir que todas las cuotas por IMIVTNU están mal calculadas al alza en un porcentaje igual al incremento de valor aplicado en la fórmula.

De este modo, la fórmula correcta a aplicar para el cálculo de la plusvalía sería la siguiente, que incluye la división por la fórmula que figura en el denominador para evitar incrementos de valor ficticios:

Plusvalía = valor IBI al momento * nº de años * % incremento / (1 + nº de años * % incremento) del devengo

La Administración recurrida alega, en síntesis:

-El Excmo. Ayuntamiento de Vélez Málaga aprobó , la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. Dicha Ordenanza, publicada en el BOP de la provincia de Málaga el 30 de diciembre de 2005, entró en vigor el 1 de enero de 2006 , de acuerdo con lo establecido en su disposición final.

Consta copia de la citada Ordenanza en los folios 1 a 9 del expediente administrativo.

-En aplicación de la normativa legal y la Ordenanza citada, el Ayuntamiento demandado aprueba liquidaciones tributarias por el concepto del Impuesto sobre el Incremento del valor de los terrenos como consecuencia de transmisión efectuadas según declaración de la recurrente, Sociedad Azucarera Larios S.A, por Decreto nº 6985/13 de 13 de julio de 2013 (folios 475 a 485 del expte), según la declaración de aquella quien aporta la documentación que obra en el expediente administrativo (folios 10 a 474)

-Por la recurrente con fecha 6 de septiembre y 20 noviembre de 2014, se presentó recurso de reposición (folios 497 a 507 del expte) contra algunas de las liquidaciones aprobadas en el Decreto antes citado En concreto se recurren las liquidaciones practicadas con nº de expediente 249224- 251326- 249198-249201- 249206-249200-249239- 249638 249637 y 249639 , según relación detallada que se contiene en el escrito recurso (folio J 497) en el que se identifican finca registral, promoción referencia , nº de expediente de liquidación, e importe.

Por Decreto nº 8951/2013 de fecha 15 de octubre de de 2013 (folios 754 y 755) se desestima el recurso de reposición no procediendo la anulación de las liquidaciones tributarias que la actora solicita, en base al informe del Jefe del Servicio de Gestión e Inspección Tributaria (folio 753) que se copia en el mismo

-Las alegaciones de la demanda se dirigen, en síntesis a la inexistencia del hecho imponible y contra el cálculo de la base imponible cuantificada por la Administración en las liquidaciones practicadas.

Código Seguro de verificación:cvRQHP8JItcH19ZLMd97AQ==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	INMACULADA GUERRERO SALAZAR 25/05/2017 13:23:27	FECHA	25/05/2017
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	7/16



cvRQHP8JItcH19ZLMd97AQ==



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

Lecho Imponible : El incremento de valor del objetiva prevista en la ley. De la regulación legal que hemos resumido , se concluye que el IVTNU es un impuesto directo, real y objetivo, instantáneo y que sólo afecta a terrenos urbanos.

El hecho imponible del IIVTNU es el incremento del valor del terreno y se produce de manera objetiva por aplicación de las reglas de valoración de la ley , con independencia del valor del mercado del bien o de circunstancias personales del sujeto pasivo

Que las transmisiones en que se basa el impuesto han existido, (la propia actora aporta al expediente la documentación justificando las mismas y las reconoce en la demanda).

Que carece de fundamento la propuesta de la adora de aplicación de una fórmula matemática distinta a la fórmula de valoración de la base que determina expresamente la Ley y desarrolla la ordenanza municipal , pues lo que estas establecen es una regla objetiva . obligatoria para el cálculo de la base imponible.

Que conforme a las reglas objetivas de valoración, le inexcusable aplicación por mandato imperativo legal, en el caso que se analiza resulta un incremento del valor de los terrenos que es el concretado en las liquidaciones practicadas.

La fórmula matemática que propone la actora (acompañando un informe matemático) , por la que deflacta el cálculo del Ayuntamiento para evitar meucí i icuii'W/incrementos de valor ficticios (según la demanda) citando, incluso, una aislada sentencia , NO garantiza (no lo prueba) que el valor calculado con ella sea la diferencia real entre el valor inicial al que se adquirió el bien y el final de la transmisión , sólo al parecer (así se indica en (a demanda) corrige la liquidación municipal para referir el valor catastral a años pasados y no al de la transmisión.

Por tanto, además de la forzada interpretación que hace la actora de la expresión del artículo 107.1 del TRLRHL "deberá tenerse en cuenta" , si la fórmula que propone lo que trata de evitar ,según la demanda, es el incremento de valor ficticio, que según ella se produce con el cálculo municipal, todo el hilo argumental decae cuando no sólo no prueba que el incremento calculado con la fórmula municipal sea irreal , sino que TAMPOCO prueba que el calculado con su fórmula sea el real y verdadero incremento producido en el bien, en este caso durante el periodo de 20 años en que se ha generado

-Respecto a la impugnación indirecta de la Ordenanza, es preciso que exista una disconformidad entre la norma aplicada v una disposición de rango superior, y en el presente caso no sólo no existe una disconformidad entre la ordenanza aplicada y la ley superior (TRLHL) , sino que la ordenanza ,en concreto en su artículo 7 referido a la a la base imponible, lo que hace es COPIAR el criterio objetivo de valoración que establece la ley en su artículo 107 , bastando la lectura de ambos artículos para comprobar que el de la ordenanza es prácticamente una reproducción literal del de la ley (TRLHL).

SEGUNDO.- En el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, IIVTNU, se ha considerado que el incremento de valor no es propiamente un elemento del hecho imponible, puesto que el método legal previsto para medir la intensidad del «presunto» incremento del valor del terreno está objetivizado; y ello es así porque sólo necesitaremos el valor del suelo fijado en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles y los coeficientes y porcentajes aprobados por el Ayuntamiento en su Ordenanza Fiscal para establecer la base imponible que se sujeta a gravamen.

Sin embargo, en sede doctrinal ha sido mantenido que la no realización del hecho imponible del impuesto si no existe incremento patrimonial, más aún cuando, en la

Código Seguro de verificación: cVRQHP8JItcH19ZLMD97AQ==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verifirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	INMACULADA GUERRERO SALAZAR 25/05/2017 13:23:27	FECHA	25/05/2017
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	8/16



cVRQHP8JItcH19ZLMD97AQ==



actualidad, lo que viene contemplándose en muchos supuestos es una depreciación en el valor del terreno.

Esa tesis fue asumida por las resoluciones del Tribunal Económico de Navarra de 9 de agosto de 2011, de 10 de agosto de 2012, o de 28 de octubre de 2013.

La cuantificación de esta figura se realiza por la Ley de una forma indiciaria, ya que la plusvalía objeto de gravamen se cuantifica tomando como base del cálculo el valor del terreno en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles en el momento del devengo del IIVTNU. La reforma de 2004 eliminó la calificación del incremento como incremento «real». La Ley ha huido de los sistemas que tratan de acercarse a un incremento real, y en particular, a la comparación de los valores de entrada y salida del terreno en el patrimonio del transmitente. Actualmente, se articula un sistema objetivo de cálculo con el que se pretende determinar dicho incremento. El incremento será, en definitiva, un porcentaje fijo sobre el propio valor del terreno, pero no un valor real, el valor de referencia como ya hemos indicado es el valor del terreno a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Su origen y justificación del momento lo explicita la sentencia del TSJ de Cataluña de 22 de marzo de 2012:

“...El vigente sistema legal de determinación de la base imponible, contenido en el art. 107 del TRLRHL, parte del supuesto de que en toda transmisión de los terrenos sujetos al impuesto ha habido un incremento de valor, que se calcula mediante la aplicación de unos porcentajes anuales sobre el valor catastral fijado en el momento del devengo, esto es, de la transmisión. Con este sistema, el legislador de 1988... por razones de equidad y para hacer frente a la situación resultante de unos valores iniciales muy alejados de la realidad y unos valores finales muy próximos a ella. Y se partió para ello del axioma del continuado incremento de valor de los terrenos, cierto durante décadas, pero que ha quebrado dramáticamente en los últimos años, como es notorio, dando lugar a la actual y conocida situación económica...”

En sede doctrinal, ha sido mantenido que cabe una valoración distinta a la que resulta de la aplicación del 107 del TRLRHL, dando opción al contribuyente de presentar pericial contradictoria si el incremento es inferior al 3 % anual, también que se permita comparar los dos valores en los dos momentos: el de adquisición y el de enajenación.

La sentencia del Juzgado de lo Contencioso, núm. 1 de Cuenca, de 21 de septiembre de 2010, refrendada por la Sentencia del TSJ de Castilla La Mancha de 17 de abril de 2012, admitió como método de cuantificación de la base imponible el del descuento simple, atendiendo a los informes matemáticos que acompañó la parte que solicitó su aplicación, para gravar de manera correcta la plusvalía generada durante el periodo de tenencia.

Sin embargo la posibilidad de cálculo alternativo utilizando método diferente al mantenido por la Ley ha sido rechazado con sólidos argumentos por la Dirección General de Tributos en la Consulta 2012-12196, de 18 diciembre 2012, argumentando que la única fórmula correcta para calcular la base imponible es la que resulta de aplicar lo previsto en el TRLRHL, es decir, valor del suelo a efectos del IBI en el momento de la transmisión, por el número años de tenencia por el porcentaje aprobado por cada municipio en su norma reguladora. En lo que insiste la Dirección General de Tributos en la consulta 0014-14, fecha de salida de 20 junio 2014.

La ya citada sentencia del TSJ de Cataluña de 22 de marzo de 2012, propugna una interpretación de las normas conforme a los mandatos constitucionales, en el momento actual y a la vista de la realidad económica; entiende que las reglas del apdo. 2 del art. 107 del TRLRHL son subsidiarias del principio contenido sobre el incremento, que si bien en

Código Seguro de verificación: cVRQHP8JItcH19ZLMd97AQ==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	INMACULADA GUERRERO SALAZAR 25/05/2017 13:23:27	FECHA	25/05/2017
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	9/16
 cVRQHP8JItcH19ZLMd97AQ==			



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

anteriores redacciones expresamente se indicaba «real» y ahora sólo incremento, no quiere decir que el mismo haya de ser irreal o ficticio, y establece que :

[...] la base imponible está constituida por el incremento del valor de los terrenos, el cual ha de prevalecer sobre lo que resulte de la aplicación de las reglas del art. 107, que sólo entrarán en juego cuando el primero sea superior. Por tanto, seguirá siendo de aplicación toda la jurisprudencia anterior sobre la prevalencia de los valores reales, pudiendo acudirse incluso a la tasación pericial contradictoria, en los casos en los que se pretenda la existencia de un incremento del valor inferior al que resulte de la aplicación del cuadro de porcentajes del art. 107. En esta hipótesis, la base imponible habrá de ser la cuantía de tal incremento probado, sin que sea admisible acudir a fórmulas híbridas o mixtas, que pretendan aplicar parte de las reglas del art. 107 al incremento probado..."

Tesis que sigue manteniendo ese Tribunal en sentencias como la de 18 de julio de 2013, Recurso 515/2011. Siendo asumida por el TSJ Madrid en sentencia 11 de diciembre de 2013, Recurso: 767/2013, con cita expresa de las sentencias del TSJC de 22 de mayo del 2012 de 21 de marzo del 2012, diciendo:

"El actual IIVTNU, cuyos antecedentes se remontan al año 1919 con la instauración del denominado Arbitrio sobre el incremento de valor de los terrenos , podría llegar a generar ciertos problemas de justicia tributaria a la hora de acometer el cálculo de la base imponible. En efecto, si bien no debe confundirse ni superponerse hecho imponible con base imponible lo cierto es que el eventual aumento de valor real del terreno urbano no se calcula en la actualidad por las diferencias (en términos absolutos) entre el valor de adquisición y el de transmisión, sino que el parámetro matemático que se maneja viene dado por la aplicación de un porcentaje sobre el valor catastral del suelo. Obviamente, por pequeño que sea el incremento del valor catastral en un contexto de crisis económica marcado por la disminución de los precios del mercado, la disociación de la que se habla la demanda podría producirse eventualmente.

Por otra parte el margen de maniobra de la Administración tributaria municipal es inexistente a los efectos de realizar determinadas correcciones -obviamente, después de fijar el correspondiente tipo - a tenor del artículo 110 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, en la media que con relación a las autoliquidaciones, "el ayuntamiento correspondiente sólo podrá comprobar que se han efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto , sin que puedan atribuirse valores , bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas".

Por tanto, el centro de gravitación de la problemática parece estructurarse no tanto en torno a la determinación del hecho imponible como a la magnitud económica o valorativa del mismo obtenida a través de la base imponible .

Dicho de otra manera, la argumentación de la parte recurrente tendía ciertos visos de éxito - cuando menos, a efectos de estimar procedente el planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad- sólo cuando la aplicación del referido cálculo (fundamentado en el valor catastral), arrojase un resultado positivo pese a la efectiva disminución del valor real del inmueble puesto de manifiesto como consecuencia de una transmisión.

Si la base imponible debe medir o cuantificar adecuadamente el hecho imponible , no hay que olvidar que, en este sentido, con anterioridad a la Ley 51/2002, de modificación de la Ley de Haciendas Locales, el artículo 108.1 de ésta última establecía que la base imponible del impuesto estará constituida por el incremento real de valor de los terrenos .

Código Seguro de verificación: cVRQHP8JItcH19ZLMd97AQ==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	INMACULADA GUERRERO SALAZAR 25/05/2017 13:23:27	FECHA	25/05/2017
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	10/16
 cVRQHP8JItcH19ZLMd97AQ==			



Sin embargo, con la expresada Ley 51/2002 se suprimió el término de valor real en efecto, el actual artículo 107.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales apunta que "la base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos". En consecuencia, podría ocurrir que ese incremento de valor no fuese el real, sino el derivado de las reglas establecidas para calcular la base imponible, no resultando descartable un saldo de plusvalía positiva con independencia -o, de manera más explícita, de espaldas- del incremento o disminución del valor que en la realidad determine el mercado.

Recapitulando, la censura del apelante podría tener cierto sentido si acreditase que con relación a la finca objeto de la litis, pese a haberse producido una disminución en términos reales o absolutos del valor del inmueble - insistimos, basada en el precio o valor del mercado- la magnitud del hecho imponible determinada por la base imponible del impuesto arrojasen un incremento de valor.

(...)Sin perjuicio de lo expuesto, en los fundamentos anteriores, parece evidente que la ausencia objetiva del incremento del valor dará lugar a la no sujeción del impuesto, simplemente como consecuencia de la no realización del hecho imponible, pues la contradicción legal no puede ni debe resolverse a favor del "método de cálculo" y en detrimento de la realidad económica, pues ello supondría desconocer los principios de equidad, justicia y capacidad económica.

La misma conclusión ha de aplicarse cuando sí ha existido incremento de valor, pero la cuantía de éste es probadamente inferior a la resultante de la aplicación de dicho método de cálculo, al infringirse los mismos principios.

Estas conclusiones, ya sostenidas por diversos criterios doctrinales y pronunciamientos jurisprudenciales, han de considerarse incuestionables en el momento actual, a la vista de realidad económica citada. De esta forma, de ser la de la ficción jurídica la única interpretación posible del art. 107 LHL, este habría de considerarse inconstitucional, pero como consecuencia de la obligación de los Jueces y Tribunales, contenida en el art. 5.3 LOPJ EDL1985/8754, de acomodar la interpretación de las normas a los mandatos constitucionales, ha de entenderse que las reglas del apartado 2 del art. 107 son subsidiarias del principio contenido en el apartado 1 sobre el incremento (como ya hemos dicho, antes "real", y ahora "incremento" a secas, lo que no quiere decir que haya de ser irreal o ficticio).

Las consecuencias no pueden ser otras que las siguientes:

1.ª) Cuando se acredite y pruebe que en el caso concreto no ha existido, en términos económicos y reales, incremento alguno, no tendrá lugar el presupuesto de hecho fijado por la ley para configurar el tributo (art. 104.1 LHL), y éste no podrá exigirse, por más que la aplicación de las reglas del art. 107.2 siempre produzca la existencia de teóricos incrementos

2.ª) De la misma forma, la base imponible está constituida por el incremento del valor de los terrenos, el cual ha de prevalecer sobre lo que resulte de la aplicación de las reglas del art. 107, que sólo entrarán en juego cuando el primero sea superior. Por tanto, seguirá siendo de aplicación toda la jurisprudencia anterior sobre la prevalencia de los valores reales, pudiendo acudir incluso a la tasación pericial contradictoria, en los casos en los que se pretenda la existencia de un incremento del valor inferior al que resulte de la aplicación del cuadro de porcentajes del art. 107. en esta hipótesis, la base imponible habrá de ser la cuantía de tal incremento probado, sin que sea admisible acudir a fórmulas híbridas o mixtas, que pretendan aplicar parte de las reglas del art. 107 al incremento probado".

Código Seguro de verificación: cVRQHP8JI t c H19ZLMd97AQ==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	INMACULADA GUERRERO SALAZAR 25/05/2017 13:23:27	FECHA	25/05/2017
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	11/16
 cVRQHP8JI t c H19ZLMd97AQ==			



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

Sin embargo, consideramos más correcto las razones que expone la sentencia 5 diciembre de 2014 del TSJ de Carilla y León, Sala de Burgos, Recurso: 38/2014, cuando al FD 6 dice:

"...En primer lugar, debe diferenciarse el hecho imponible del impuesto de la fórmula empleada para determinar la base imponible.

El hecho imponible consiste en el incremento del valor de los terrenos que se pone de manifiesto con ocasión de determinadas operaciones que establece la norma (artículo 104.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo , por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales).

Por otro lado, para calcular ese incremento del valor de los terrenos , el legislador ha optado por un sistema que es el que recoge el artículo 107 .1 y 2 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo , que atiende (cuando se trata de la transmisión de inmuebles) al valor del bien a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Obviamente podría haber empleado otros -y de hecho han existido otros métodos-, pero entendió que el más adecuado era este

Obviamente ni la determinación del hecho imponible, ni la determinación de la base imponible es algo que haga la Ordenanza, al existir sobre tales materias un principio de reserva de ley (artículo 8.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria), principio que se satisface precisamente con el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

En segundo lugar, el impuesto , tal y como aparece configurado en dicha norma, no resulta contrario a la Constitución, por lo que es claro que tampoco procede el planteamiento de ninguna cuestión de inconstitucionalidad, como se pretende por el apelante.

Debemos recordar aquí que este impuesto siempre se ha conectado con la exigencia constitucional de que la comunidad participe en las plusvalías que genere la acción urbanística de los entes públicos (artículo 47 de la Constitución).

De manera particular y en relación al principio de que cada uno contribuya al sostenimiento de los gastos públicos de conformidad con su capacidad contributiva (artículo 31.1 de la Constitución), que es el precepto que se considera infringido por el apelante, hay que decir que el impuesto en modo alguno lesiona tal principio constitucional.

Cabe traer a colación la Sentencia del Tribunal Constitucional de 11 de diciembre de 1992 (recurso 1062/88) que rechazó la cuestión de inconstitucionalidad promovida en relación al impuesto que aquí nos ocupa y que es conocida por la propia parte apelante, ya que la cita en su recurso.

Pues bien, hay que decir que los pronunciamientos del Tribunal Constitucional se vierten en relación al concreto debate allí suscitado (que no coincide enteramente con el que aquí nos ocupa) y, en concreto se planteaba si el art. 355, apartado 5, del Texto Refundido del Régimen Local aprobado por Real Decreto 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprueba el texto refundido de las Disposiciones Legales Vigentes en materia de Régimen Local, que era la norma que regulaba entonces el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana , era contrario a la Constitución, invocándose, como uno de los principios constitucionales infringidos, además de otros, el de la capacidad económica a que se refiere el artículo 31.1 de la Constitución .

El debate en concreto era el siguiente, tal y como lo sintetizaba el Tribunal Constitucional: si el pleno respeto al principio de capacidad económica, recogido en el art. 31.1 CE , exige "depurar" o separar la parte del incremento de valor que, por deberse exclusivamente a la inflación, tiene un carácter meramente nominal o ficticio, ya que al excluirse la

Código Seguro de verificación: cVRQHP8JItcH19ZLMD97AQ== . Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	INMACULADA GUERRERO SALAZAR 25/05/2017 13:23:27	FECHA	25/05/2017
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	12/16
 cVRQHP8JItcH19ZLMD97AQ==			



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

obligatoriedad del ajuste a la inflación del valor inicial, que es lo que hacía el artículo 355.5, se podría estar lesionando tal principio constitucional.

La Sentencia de 11 de diciembre de 1992 dice en su Fundamento de Derecho Cuarto a este respecto: "La Sala proponente de la cuestión de inconstitucionalidad entiende que el pleno respeto al principio de capacidad económica, recogido en el art. 31.1 CE , exige "depurar" o separar la parte del incremento de valor que, por deberse exclusivamente a la inflación, tiene un carácter meramente nominal o ficticio. Pues a juicio de la Sala, al excluirse la obligatoriedad del ajuste a la inflación del valor inicial, el precepto cuestionado puede estar en contraste con el expresado principio constitucional.

Para resolver adecuadamente la cuestión propuesta es necesario precisar el significado y alcance del principio de capacidad económica plasmado en el art. 31.1 del Texto Constitucional. Este Tribunal ha declarado en ocasiones precedentes que capacidad económica, a efectos de contribuir a los gastos públicos, tanto significa como la incorporación de una exigencia lógica que obliga a buscar la riqueza allí donde la riqueza se encuentra (SSTC 27/1981, f. j. 4º, y 150/1990); la recepción constitucional del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos según la capacidad económica de cada contribuyente configura un mandato que vincula tanto a los poderes públicos como a los ciudadanos e incide en la naturaleza misma de la relación tributaria (STC 76/1990 , f. j. 3º).

Ello no significa, sin embargo, que la capacidad contributiva pueda erigirse en criterio exclusivo de justicia tributaria, en la única medida de la justicia de los tributos. Como ya indicó este Tribunal en la citada STC 27/1981 , la Constitución alude expresamente al principio de capacidad económica, pero lo hace sin agotar en ella el principio de justicia en materia tributaria. Es por tanto constitucionalmente admisible que el legislador establezca impuestos que, sin desconocer o contradecir el principio de capacidad económica, estén orientados al cumplimiento de fines o a la satisfacción de intereses públicos que la Constitución preconiza o garantiza; y basta que dicha capacidad económica exista, como riqueza o renta real o potencial en la generalidad de los supuestos contemplados por el legislador al crear el impuesto , para que aquel principio constitucional quede a salvo (STC 37/1987 , f. j. 13º).

El principio de capacidad económica opera, por tanto, como un límite al poder legislativo en materia tributaria. Aunque la libertad de configuración del legislador deberá, en todo caso, respetar los límites que derivan de dicho principio constitucional, que quebraría en aquellos supuestos en los que la capacidad económica gravada por el tributo sea no ya potencial sino inexistente o ficticia".

A partir de aquí cabe sostener que en la medida en que el impuesto grava el aumento del valor de los bienes a consecuencia de la acción urbanística de las Administraciones en su sentido más amplio (artículo 104.1 del Real Decreto 2/2004 de 5 de marzo) no resulta contrario al aludido principio, ya que ese aumento de valor sí es indicativo de una capacidad económica que puede ser gravada...."

Sentencia que en sustancia coincide con lo dicho por la Dirección General de Tributos en la consulta antes citada n º 0014-14 de 20 junio de 2014 cuando dice:

".....El transcrito artículo 107 del TRLRHL dispone que la base imponible del impuesto se determina aplicando al valor del terreno un porcentaje que, a su vez, es el resultado de multiplicar el coeficiente establecido por el ayuntamiento, dentro del límite legal, por el número de años de generación del incremento.

En el caso de transmisiones de la propiedad, en cuanto al valor del terreno en el momento del devengo (que, de acuerdo con el artículo 109 del TRLRHL, es la fecha de la transmisión), es

Código Seguro de verificación:cVRQHP8JItcH19ZLMd97AQ==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	INMACULADA GUERRERO SALAZAR 25/05/2017 13:23:27	FECHA	25/05/2017
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	13/16
 cVRQHP8JItcH19ZLMd97AQ==			



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

el valor que tenga determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, es decir, el valor catastral en la fecha de la transmisión de la propiedad (artículo 107.2 del TRLRHL).

De este modo, la cuantía del impuesto aumenta en función del número de años transcurridos entre la adquisición y la transmisión del terreno (con un máximo de 20 años), con independencia de la ganancia real obtenida con la transmisión del terreno.

La Ley sólo toma en consideración el valor catastral en el momento del devengo, no teniendo en cuenta otros valores, como puede ser el citado valor catastral en la fecha de la adquisición, o los precios de compra y venta.

La regla de determinación de la base imponible del IIVTNU establecida por el TRLRHL no es una presunción ni una regla probatoria, sino una regla de valoración que permite cuantificar la base imponible a través de un método objetivo. El impuesto no somete a tributación una plusvalía real, sino una plusvalía cuantificada de forma objetiva. Así, el porcentaje de incremento máximo anual del 3% para los periodos de 15 a 20 años, es una regla objetiva disociada de la realidad, que puede ser inferior o superior al incremento real del terreno. Del mismo modo, la ley utiliza el valor catastral del suelo en el momento del devengo, con independencia de cuando fue determinado el mismo (salvo que resulte de aplicación la reducción regulada en el apartado 3 del artículo 107).

Por tanto, la base imponible determinada conforme a las reglas del artículo 107 del TRLRHL no admite prueba en contrario. Así, en los años del llamado "boom inmobiliario", en los que el valor de mercado de los inmuebles se incrementaba muy por encima de los valores catastrales, si un ayuntamiento realizaba una comprobación tributaria, sólo podía comprobar que la cuota del impuesto ingresada se había determinado aplicando correctamente las normas reguladoras del TRLRHL, sin que pudiera atribuir un valor mayor fundamentado en que el incremento "real" del terreno era superior al derivado de las reglas del artículo 107 del TRLRHL.

El legislador, pudiendo escoger entre diversas fórmulas para determinar el incremento de valor del terreno, ha optado por la establecida en el artículo 107 del TRLRHL, y ha configurado por ley todos los elementos del tributo en función de dicho método de cuantificación.

La Ley sólo toma en consideración el valor catastral en el momento del devengo, no teniendo en cuenta otros valores, como puede ser el precio de la transmisión, el valor de mercado en dicho momento, cuál fue el valor catastral cuando se adquirió el terreno o su valor de adquisición. Tampoco calcula el incremento de valor del terreno por diferencia entre un valor en el momento de la transmisión y un valor en el momento de la adquisición, pudiendo dicha diferencia ser la existente entre los valores catastrales en ambos momentos, o entre el valor de enajenación y el valor de adquisición, o cualquier otra.

Y ello es así porque el fundamento de este impuesto no es tanto gravar el incremento "real" provocado por el titular del terreno por diferencia entre unos precios de venta y compra, sino que trata de gravar el incremento de valor del terreno como consecuencia de la acción urbanística del propio municipio donde se encuentra (instalación o mejora de alumbrado público, aceras, mobiliario urbano, etc.). Con este impuesto, por tanto, se pretende que el sujeto pasivo devuelva a la colectividad parte del beneficio por él obtenido. La participación de la comunidad en las plusvalías urbanísticas tiene su apoyo en la propia Constitución. Su artículo 47 dispone que "la comunidad participará en las plusvalías que genera la acción urbanística de los entes públicos."

Código Seguro de verificación: cVRQHP8JI t cH19ZLMd97AQ==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	INMACULADA GUERRERO SALAZAR 25/05/2017 13:23:27	FECHA	25/05/2017
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	14/16
			

cVRQHP8JI t cH19ZLMd97AQ==



La capacidad económica que sirve de fundamento a este impuesto se inscribe en el campo de las plusvalías inmerecidas o no ganadas de naturaleza inmobiliaria, es decir, aquellas plusvalías de los terrenos no debidas a la actividad de los particulares, sino a causas extrañas a la misma, tales como el simple crecimiento de los núcleos urbanos.

Esta justificación ha sido tradicionalmente reconocida por la doctrina y la jurisprudencia (sirvan como ejemplo las sentencias de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo de 12 de febrero de 2002 y de 5 de febrero de 2001).....”.

Decrecimiento de valor entre la fecha de adquisición de las fincas, según las fechas tomadas en cuenta por las liquidaciones de autos, que al caso no es cuestionado.

TERCERO.- La cuestión de si el cálculo debe hacerse conforme a la fórmula de art. 107 de la LHL, o la fórmula matemática aplicada por el Juzgado de Cuenca en base a una pericial que se desconoce, que se dice en la demanda aplicada, tendente a determinar el valor real del inmueble; es de observar que la fórmula aplicada en la demanda, acompañada de dictamen de economista, respaldada también por la pericial realizada en sede judicial, tiene su base en una determinada interpretación de la Ley y además, tiene apoyos económicos financieros en su aplicación, es la empleada en el mundo financiero; pero no siendo éste el valor tenido en cuenta por la Ley, según lo dicho en el fundamento jurídico precedente, a la liquidación realizada debe estarse.

La fórmula matemática empleada en la demanda, e informes que acompaña, emitidos por el economista y auditor de cuentas D. Juan Zarlos [REDACTED], y el resto de informes unidos procedentes de dictámenes practicados en otros autos, realizados por doña Victoria [REDACTED], al PO 17/2014 y don Antonio J. [REDACTED], al PO 424/2014, fijan el incremento real del valor del terreno (plusvalía generada cuando se transmite), partiendo de su valor final, tomando como tal el valor catastral en el momento del devengo. Por ello plantea una ecuación matemática: Parte de que la Base imponible es igual a la plusvalía ya generada, la real, y considerando que es un dato desconocido porque desconoce el valor inicial, determina que valor de suelo determinado en catastro en el momento del devengo(valor final) menos la plusvalía ya generada(resta aritmética que sería el valor inicial, cuando se adquiere, aunque no lo expresa claramente), Y que es la incógnita, por el número de años y por el coeficiente aplicado por cada Ayuntamiento dentro de los márgenes legales, será la base imponible, despejando la incógnita de la plusvalía.

Formula propia del mundo financiero que permite conocer cuánto se debe invertir para en un número fijo de años y con una rentabilidad anual determinada, obtener un capital previamente determinado. Capital Final (CF) – Capital Inicial (CI)x Número de años (N) x Rentabilidad (R) . El capital inicial es la incógnita que quiero conocer, de modo que para saber cuánto debe debo invertir para obtener el capital final pretendido, despejo la incógnita y obtengo la fórmula $CI = CF / 1 + (N \times R)$.

Fórmula que no es aplicable al IIVTNU en tanto el art. 107.4 LHL fija de forma clara, precisa y terminante la fórmula a seguir, aplicando, que no multiplicando, los porcentajes que señala.

Consecuentemente con lo expuesto, siendo la Ordenanza impugnada indirectamente mera reproducción de lo establecido en la LHL, no hay motivos para plantear cuestión de ilegalidad de la misma.

Código Seguro de verificación:cVRQHP8JItcH19ZLMd97AQ==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	INMACULADA GUERRERO SALAZAR 25/05/2017 13:23:27	FECHA	25/05/2017
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	PÁGINA	15/16
 cVRQHP8JItcH19ZLMd97AQ==			



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

QUINTO.- En virtud de lo dispuesto por el artículo 139.1 de la Ley 29/98, modificado por Ley 37/11, no procede imponer las costas a ninguna de las partes, dada la controversia existente sobre la cuestión litigiosa, según ha quedado expuesto.

En atención a lo expuesto,

FALLO

Primero.- Desestimar el presente recurso contencioso-administrativo interpuesto en nombre de la Sociedad Azucarera Larios, S.A.,.

Segundo.- Sin imponer el pago de las costas.

Deposítese en Secretaría previo testimonio en autos.

Así lo acuerdo y firmo.

PUBLICACIÓN: Dada y publicada la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado-Juez que la dicta, estando constituido en Audiencia Pública en el día de la fecha. Doy fe.

Notifíquese esta sentencia a las partes haciéndoles saber que contra la misma cabe recurso de apelación ante el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Sala de Málaga, a presentar en este Juzgado en quince días. Para la admisión del recurso deberá acreditarse la constitución de depósito en cuantía de 50 euros, debiendo ingresarlo en la cuenta de este Juzgado de Banco Santander nº 2364 con indicación en el apartado "concepto" del documento de ingreso que se trata de un recurso de apelación, seguido del código "22", de conformidad con lo establecido en la Disposición adicional Decimoquinta de la L.O 6/1985 del Poder Judicial, salvo concurrencia de los supuestos de exclusión previstos en la misma (Ministerio Fiscal, Estado, Comunidades Autónomas, Entidades Locales y organismos autónomos dependientes de todos ellos) o beneficiarios de asistencia jurídica gratuita

Lo anteriormente reproducido concuerda bien y fielmente con el original a que me remito. Y para que así conste, libro el presente en Málaga, a veinticinco de mayo de dos mil diecisiete.

Código Seguro de verificación: cVRQHP8JItcH19ZLMd97AQ==. Permite la verificación de la integridad de una copia de este documento electrónico en la dirección: <https://ws121.juntadeandalucia.es/verfirmav2/>
Este documento incorpora firma electrónica reconocida de acuerdo a la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

FIRMADO POR	INMACULADA GUERRERO SALAZAR 25/05/2017 13:23:27		FECHA	25/05/2017
ID. FIRMA	ws051.juntadeandalucia.es	cVRQHP8JItcH19ZLMd97AQ==	PÁGINA	16/16



cVRQHP8JItcH19ZLMd97AQ==

SENTENCIA N° 63/2017
TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCIA
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DE MÁLAGA

RECURSO DE APELACION N° 2655/15

ILUSTRÍSIMOS SEÑORES:

PRESIDENTE

D^a. MARIA DEL ROSARIO CARDENAL GOMEZ

MAGISTRADOS

D. SANTIAGO CRUZ GOMEZ

D. CARLOS GARCIA DE LA ROSA

Sección Funcional 3^a

ES COPIA

En Málaga, a veintitrés de enero de dos mil diecisiete.

Visto por la Sala de lo Contencioso-Administrativo con sede en Málaga del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, el recurso de apelación registrado con el número de rollo 2655/15, interpuesto en nombre de SOCIEDAD AZUCARERA LARIOS, S.A. representada por el Procurador de los Tribunales D. Alfredo Gross Leiva, contra la sentencia 546/15, de 14 de septiembre, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 5 de Málaga en el seno del procedimiento ordinario 826/14; habiendo comparecido como apelado el AYUNTAMIENTO DE VELEZ-MALAGA representado por el Procurador de los Tribunales D. Enrique Carrión Mapelli, se procede a dictar la presente resolución.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. Carlos García de la Rosa, quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La compañía SOCIEDAD AZUCARERA LARIOS, S.A. bajo la representación del Procurador de los Tribunales D. Alfredo Gross Leiva, interpuso recurso contencioso-administrativo contra el Decreto del Ayuntamiento de Vélez-Málaga de fecha 9 de septiembre de 2013 por el que se desestima la solicitud devolución de ingresos indebidos en relación con las liquidaciones tributarias por el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, y contra el Decreto del Ayuntamiento de Vélez-Málaga de fecha 15 de octubre de 2013 por el que se desestima el recurso de reposición presentado frente a las liquidaciones giradas por dicho Ayuntamiento en concepto de impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

SEGUNDO.- El Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Número 5 de Málaga dictó, en este recurso contencioso-administrativo tramitado con el n° PO 826/2014, sentencia de fecha 14 de septiembre de 2015 por el que desestima en su integridad el recurso contencioso administrativo interpuesto.

TERCERO.- Contra dicha sentencia por la parte recurrente se interpuso Recurso de Apelación, en el que se exponen los correspondientes motivos y que fue admitido a trámite, y del que se dio traslado a las partes personadas, oponiéndose a la estimación del recurso la representación de la Administración demandada, se remitieron seguidamente las actuaciones a esta Sala de lo Contencioso-Administrativo.

CUARTO.- No habiéndose solicitado celebración de vista o presentación de conclusiones, quedaron los autos, sin más trámite para votación y fallo, designándose ponente y señalándose seguidamente día para votación y fallo, fecha en que tuvo lugar.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La sentencia apelada desestimó el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación de SOCIEDAD AZUCARERA LARIOS, S.A. contra el Decreto del Ayuntamiento de Vélez-Málaga de fecha 9 de septiembre de 2013 por el que se desestima la solicitud devolución de ingresos indebidos en relación con las liquidaciones tributarias por el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, y contra el Decreto del Ayuntamiento de Vélez-Málaga de fecha 15 de octubre de 2013 por el que se desestima el recurso de reposición presentado frente a las liquidaciones giradas por dicho Ayuntamiento en concepto de impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

Razona la sentencia apelada que el impuesto en cuestión grava un incremento no necesariamente "real" del valor de los terrenos, conforme a una opción legislativa que persigue sujetar aquellos incrementos que se asocian a la acción urbanística de los entes públicos, como ganancias externas o inmerecidas de los sujetos pasivos. Para ello se sirve de un método de cálculo de carácter objetivo que toma como referencia el valor catastral del inmueble al momento del devengo, como valor final, al que aplica unos porcentajes estimativos en función del período de generación de la plusvalía. Esta fórmula legal no sería inconstitucional, ni puede entenderse superada por una alternativa de cálculo como la que proponen las periciales aportadas por la parte actora. Por estos motivos descarta la ilegalidad de la ordenanza fiscal indirectamente impugnada, que se limita a reproducir el contenido de lo normado en el controvertido art. 107 de LRHL.

Frente a esta sentencia se alza la recurrente y plantea el presente recurso de apelación impugnando los fundamentos de la sentencia y solicita de esta Sala que se dicte sentencia por la que se revoque la de instancia anulando los decretos municipales impugnados en origen y acordando la devolución de los ingresos tributarios indebidos, para ello insiste en los argumentos vertidos en la instancia, y postula los siguientes motivos de impugnación: 1) Error de la fórmula matemática aplicada, con infracción del art. 31.1 de CE. 2) Error en la sentencia apelada. El impuesto no grava incrementos ficticios. Es viable la aplicación de una fórmula de cálculo que evite gravámenes excesivos como complemento del método legal. 3) Nulidad de las liquidaciones que tienen en cuenta el incremento de años futuros. 4) Obligación de interpretación conforme a la Constitución de las normas legales en relación con el art. 107 de LRHL, de modo que sea viable la aplicación de un método de cálculo que complete el método objetivo previsto en el norma para evitar la colisión con el mandato constitucional de capacidad contributiva. 5) Ilegalidad de la ordenanza fiscal reguladora del impuesto pues su interpretación y aplicación conforme a la literalidad del art. 107 de LRHL vulnera lo previsto en el art. 31.1 de CE, permitiendo el gravamen de años futuros. 6) Planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad respecto del art. 107 de LRHL por infracción del principio de capacidad contributiva previsto en el art. 31.1 de CE, por contemplar un método de cálculo del incremento experimentado por los inmuebles de naturaleza urbano de carácter objetivo.

La parte apelada solicita que se desestime el recurso de apelación planteado y se confirme la sentencia de instancia pues considera que el recurso se plantea en términos reiterativos respecto de lo postulado en primera instancia sin contener crítica autónoma de la sentencia. En cuanto al fondo, en síntesis, sostiene que no existe error en la fórmula de cálculo aplicada en relación con los arts. 104 y 107 de LRHL. Que la valoración alternativa propuesta ha sido desechada motivadamente por la sentencia apelada decantándose por la aplicación de la fórmula legal. La ordenanza fiscal no incurre en ilegalidad alguna puesto que se limita a aplicar lo previsto en el texto refundido de la Ley reguladora de Haciendas Locales. Sobre la solicitud de planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad solicita se desestime por ausencia del juicio de relevancia al no demostrar la existencia de un incremento inferior al resultado del método de cálculo legal, en cualquier caso no existe infracción del principio de capacidad contributiva por cuanto el impuesto puede orientarse a la persecución de fines no estrictamente recaudatorios para la ordenación general de la economía.

SEGUNDO.- El acceso al presente recurso a la apelación, por razón de su mermada cuantía, se justifica en la existencia de un recurso indirecto contra la ordenanza fiscal reguladora del IIVTNU del Ayuntamiento de Vélez-Málaga, que el recurrente tacha de ilegal por entender que de su aplicación resultan liquidaciones tributarias que entran en contradicción con el principio de capacidad contributiva consagrado en el art. 31.1 de CE.

Merece recordarse la regla en cuya virtud la impugnación indirecta de disposiciones generales debe fundarse a en una relación causal acto-reglamento, que significa que solo en la medida en que el acto directamente impugnado responda a la aplicación de una disposición general ilegal, podrá criticarse mediatamente el reglamento aplicado.

La STS de 11 de junio de 2001, (rec. 2810/96) afirma que *"Es sabido, y esta Sala lo ha repetido en numerosas sentencias, que excusan de su cita concreta, que en los recursos indirectos lo que se impugna son los actos administrativos singulares, que pueden ser anulados, si las disposiciones aplicadas no son conformes a Derecho, pero estas disposiciones no se anulan, es decir no se expulsan del Ordenamiento jurídico, sino que simplemente no se aplican en el caso concreto, remontándose el juzgador a la norma legal de rango superior, o sea la infringida, que es ciertamente la que se aplica al caso."*

Insiste la TS de 10 de diciembre de 2002 (rec. 1345/2000): *"Al impugnar un acto administrativo que hace aplicación de una norma reglamentaria cabe, ciertamente, impugnar también ésta, pero sólo en tanto en cuanto la ilegalidad de dicha norma sea causa, o una de las causas, en que se funda la imputación de la disconformidad a Derecho del acto recurrido. Así se desprende con claridad suficiente de lo que se dispone en los artículos 26 y 27 de la Ley de la Jurisdicción, siendo tal límite, además, consecuencia del dato normativo de que la impugnación directa de Reglamentos está sujeta a un plazo hábil para ello. Ha de haber, pues, una relación de causalidad entre las imputaciones de ilegalidad de la norma y de disconformidad a Derecho del acto de aplicación. Por tanto, en la llamada impugnación indirecta de Reglamentos no cabe formular en abstracto, sin esa conexión con el acto administrativo directamente impugnado, imputaciones de ilegalidad de la norma reglamentaria. Estas imputaciones de ilegalidad en abstracto, precisamente por respeto a aquel plazo, deben ser inadmitidas, desestimando, en consecuencia, la pretensión de declaración de nulidad de la norma "*

Así las cosas, debe desecharse para el presente recurso de apelación el examen de aquellos motivos impugnatorios desconectados de la pretendida ilegalidad del reglamento, como los que se refieren a la posibilidad de aplicar una fórmula alternativa de cálculo mediante una interpretación distinta del art. 107 del RDLeg 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales, pues este argumento no ataca la legalidad del precepto reglamentario, sino que propone una interpretación y aplicación del mismo conforme a la legalidad constitucional, que al parecer de la recurrente resultaría comprometida de otro modo, aspecto que ya ha sido abordado por la sentencia de instancia, y respecto del que no cabe revisión en esta alzada por aplicación de la regla de la *summa gavaminis* prevista en el art. 81.1.a) de LJCA.

TERCERO.- Por lo que hace a la concreta argumentación que se dirige a impugnar indirectamente la ordenanza fiscal reguladora del impuesto, llama la atención que en el cuerpo del recurso de apelación no se mencione tan siquiera cual sea este precepto reglamentario que se considera ilegal, lanzándose una diatriba contra el art. 107 de LRHL, al que se tacha de inconstitucional en la interpretación efectuada por la Administración apelada.

El razonamiento conforme al cual la ordenanza municipal se ha elaborado en contradicción con los arts. 104 y 107 de LRHL no es asumible. El método adoptado por el municipio coincide con el previsto en la Ley, y entra de lleno en un aspecto reservado a Ley cual es el de la definición de la base imponible, por lo que el margen de maniobra del ente municipal es nulo. La controversia suscitada en esta apelación gira en definitiva en torno a la constitucionalidad de este método legal de cálculo de la base imponible del impuesto.

De este modo, el artículo 7 de la ordenanza fiscal reproduce de forma prácticamente mimética el contenido del art. 107 de la LRHL, por lo que el recurso indirecto encierra una duda de constitucionalidad de la norma legal, al punto que la recurrente propone alternativamente el planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad al amparo de lo previsto en el art. 163 de CE y 35 de LOTC.

Como es conocido, el presupuesto para el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad lo constituye la necesaria aplicación al caso del precepto legal cuestionado, de modo que se haga depender de su legalidad constitucional el resultado del litigio. En el denominado juicio de relevancia el órgano cuestionante debe ofrecer una explicación plausible de la incidencia del pronunciamiento constitucional en la decisión del pleito principal. Como recuerda la STC num. 4/2015, de 19 de enero, *“de conformidad con lo que disponen los arts. 163 CE y 35.1 LOTC, son requisitos ineludibles para el planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad que la norma cuestionada posea rango legal, que sea aplicable al caso y que de su validez dependa el fallo o decisión del proceso. Estos dos últimos requisitos se encuentran en estrecha conexión y resultan esenciales para garantizar el control concreto de la constitucionalidad de la Ley, impidiendo que el órgano judicial convierta dicho control en abstracto, al carecer de legitimación para ello [entre muchas, últimamente, SSTC 84/2012, de 18 de abril, FJ 2; 146/2012, de 5 de julio, FJ 3; 60/2013, de 13 de marzo, FJ 1 b); y 18/2014, de 30 de enero, FJ 2].”* la relevancia se afirma cuando *“existe una clara interdependencia entre pretensión procesal, proceso y resolución judicial (SSTC 174/1998, de 23 de julio, FJ 2; y 146/2012, de 5 de julio, FJ 4), resultando notorio, en consecuencia, el nexo causal entre la validez de la norma legal cuestionada y la decisión a adoptar (SSTC 96/2008, de 24 de julio, FJ 2; y 100/2012, de 8 de mayo, FJ 2)”,* al existir *“una relación lógica entre la eventual anulación de la disposición legal cuestionada y la satisfacción de la pretensión ejercitada en el proceso a quo” (SSTC 3/2012, de 13 de enero, FJ 3; y 4/2012, de 13 de enero, FJ 3) [STC 60/2013, FJ 1 b)]”.*

No ignora la Sala la existencia de diversos cuestionamientos del precepto legal controvertido, evacuados por diferentes juzgados de lo contencioso-administrativo, pero sin entrar al fundamento de los mismos, lo cierto es que en el presente caso se observa una desconexión entre la duda de constitucionalidad del art. 107 de LRHL, y su decisiva extensión al pleito principal, puesto que la actora no ha proporcionado prueba alguna en cuya virtud se deduzca que en este caso la liquidación practicada por la Administración haya incurrido en exceso respecto del principio de capacidad contributiva consagrado constitucionalmente, de modo que se evidencie que esta autoliquidación importa en exceso respecto del verdadero y objetivo incremento experimentado por los concretos bienes inmuebles de autos durante el período de generación de la plusvalía. No existe prueba pericial que demuestre en nuestro caso, que, o no existió tal incremento en cuyo caso no existiría hecho imponible, y la liquidación sería nula sin necesidad de plantear duda sobre la constitucionalidad del precepto, mediante una interpretación conforme del mismo, o bien se ha gravado un incremento superior al realmente existente, mediante la aplicación de una fórmula de cálculo objetivo que por su rigidez pudiera no atender las peculiaridades de aquellos supuestos en el que ese incremento se revela inferior.

A lo anterior se añade, tal y como han declarado las sentencias de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 22 de marzo de 2012 (rec. 511/2011), 27 de septiembre de 2012 (rec. 517/2011) y 15 de marzo de 2016 (rec. 123/2015), la posibilidad de una interpretación conforme de la norma legal con las disposiciones constitucionales respecto de las que se predica la colisión, así recoge la primera de las sentencias citadas que *“Desde su implantación en 1988, ha sido objeto de amplia polémica si dicho sistema ha de considerarse como una ficción legal (la impropia llamada presunción iuris et de iure) o, por el contrario, se trata de un sistema sólo aplicable cuando el incremento verdaderamente producido es superior al resultante de aquel sistema (sería una presunción iuris tantum, en el sentido de que siempre correspondería al contribuyente probar que el incremento real es inferior).*

El art. 107.1 LHL dispone que la base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de veinte años, pero se ha sostenido que este precepto legal es una mera declaración de intenciones o un eufemismo amable, pues ha de estarse en todo caso al sistema legal, del que siempre resulta un incremento, quedando reforzada esta interpretación por la eliminación en la Ley 51/2002 de la referencia al carácter «real» del incremento del valor que se contenía en la redacción originaria del precepto (art. 108.1 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales).

Sin embargo, el impuesto grava, según el art. 104.1 LHL, el incremento de valor que experimenten los terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los mismos por cualquier título o por la constitución o transmisión de cualquiera de los derechos reales que cita la norma. Por tanto, el incremento de valor experimentado por los terrenos de naturaleza urbana constituye el primer elemento del hecho imponible, de manera que en la hipótesis de que no existiera tal incremento, no se generará el tributo y ello pese al contenido de las reglas objetivas de cálculo de la cuota del art. 107 LHL, pues al faltar un elemento esencial del hecho imponible, no puede surgir la obligación tributaria. En conclusión, la ausencia objetiva de incremento del valor dará lugar a la no sujeción al impuesto, simplemente como consecuencia de la no realización del hecho imponible, pues la contradicción legal no puede ni debe resolverse a favor del «método de cálculo» y en detrimento de la realidad económica, pues ello supondría desconocer los principios de equidad, justicia y capacidad económica.

Las mismas conclusiones han de aplicarse cuando sí ha existido incremento de valor, pero la cuantía de éste es probadamente inferior a la resultante de la aplicación de dicho método de cálculo, al infringirse los mismos principios.

Estas conclusiones, ya sostenidas por diversos criterios doctrinales y pronunciamientos jurisprudenciales, han de considerarse incuestionables en el momento actual, a la vista de la realidad económica citada. De esta forma, de ser la de la ficción jurídica la única interpretación posible del art. 107 LHL, éste habría de considerarse inconstitucional, pero como consecuencia de la obligación de los Jueces y Tribunales, contenida en el art. 5.3 LOPJ, de acomodar la interpretación de las normas a los mandatos constitucionales, ha de entenderse que las reglas del apartado 2 del art. 107 son subsidiarias del principio contenido en el apartado 1 sobre el incremento (antes «real», y ahora «incremento» a secas, lo que no quiere decir que haya de ser irreal o ficticio).

las consecuencias no pueden ser otras que las siguientes:

1.º) Cuando se acredite y pruebe que en el caso concreto no ha existido, en términos económicos y reales, incremento alguno, no tendrá lugar el presupuesto de hecho fijado por la ley para configurar el tributo (art. 104.1 LHL), y éste no podrá exigirse, por más que la aplicación de las reglas del art. 107.2 siempre produzca la existencia de teóricos incrementos.

2.º) De la misma forma, la base imponible está constituida por el incremento del valor de los terrenos, el cual ha de prevalecer sobre lo que resulte de la aplicación de las reglas del art. 107, que sólo entrarán en juego cuando el primero sea superior. Por tanto, seguirá siendo de aplicación toda la jurisprudencia anterior sobre la prevalencia de los valores reales, pudiendo acudir incluso a la tasación pericial contradictoria, en los casos en los que se pretenda la existencia de un incremento del valor inferior al que resulte de la aplicación del cuadro de porcentajes del art. 107. En esta hipótesis, la base imponible habrá de ser la cuantía de tal incremento probado, sin que sea admisible acudir a fórmulas híbridas o mixtas, que pretendan aplicar parte de las reglas del art. 107 al incremento probado.

Estas conclusiones vienen a aceptarse en la citada contestación a la demanda, en la cual, como ha quedado ya apuntado, se sostiene que el sistema liquidatorio legal no excluye que el sujeto pasivo pruebe que, en el caso concreto, lleva a resultados apartados de la realidad. Por otra parte, en relación con el referido antecedente inmediato de la fórmula contenida en el art. 107, la STS de 22 de octubre de 1994 (RJ 19994\ 8205) fue tajante al sostener que tenía carácter subsidiario, en defensa y garantía del contribuyente. Y, por fin, no desvirtúa las anteriores conclusiones el hecho de que el sistema legal sea obligatorio, en todo caso, para los Ayuntamientos, que no pueden acudir a datos reales cuando éstos arrojen un resultado superior, pues la Constitución no garantiza a los entes públicos ningún derecho a gravar siempre la capacidad económica real y efectiva, mientras que sí impide que se graven capacidades económicas ficticias de los ciudadanos.”

En suma, no nos corresponde aquí ventilar la polémica en torno a la corrección del método de cálculo aplicado en la liquidación del impuesto de manera desconectada respecto de la pretendida ilegalidad de la ordenanza fiscal. La ilegalidad de la ordenanza fiscal se vincula a su vez a la eventual inconstitucionalidad del art. 107 de TRLRHL, pues la ordenanza no disfruta en este punto de autonomía normativa por efecto del principio de reserva de Ley que rige en esta materia. La relevancia para el caso concreto de la pretendida inconstitucionalidad del mencionado precepto legal no se ha puesto de manifiesto. Ello se evidencia aun más ante la posibilidad de efectuar una interpretación conforme de la ley tributaria que encuentre acomodo en el principio constitucional

de capacidad contributiva, limitando excesos que resultarían del gravamen de incrementos ficticios, mediante el criterio de aplicación subsidiaria del método legal de cálculo para los supuestos de exceso, que solo operaría como límite máximo para la Administración. Criterio éste último que suscribimos, pues con independencia de la facultad del legislador de establecer imposiciones que persigan fines de interés general orientados a la ordenación general de la economía -art. 2.1.II de LGT-, es lo cierto que estas imposiciones no pueden ignorar los principios constitucionales ordenadores de la potestad tributaria, y entre ellos el de capacidad contributiva. Por último, la prueba pericial traída a los autos solo propone un método de cálculo pretendidamente más objetivo y exacto que el legal, pero su aplicación está supeditada en cada caso particular a la previa demostración del exceso en el que incurre el cálculo efectuado conforme al art. 107 de TRLRHL, aspecto que la actora no ha acreditado.

Por todo lo razonado en recurso de apelación debe ser desestimado.

CUARTO.- De conformidad con lo reglado en el artículo 139.2 LJCA, en los casos de desestimación del recurso de apelación las costas se impondrán a la parte apelante.

Vistos los preceptos legales y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

Desestimar el recurso de apelación interpuesto por el Procurador de los Tribunales D. Alfredo Gross Leiva, en nombre y representación de SOCIEDAD AZUCARERA LARIOS, S.A. frente a la sentencia recurrida de fecha 14 de septiembre de 2015 dictada por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº 5 de Málaga, con expresa imposición de las costas de esta segunda instancia a cargo de la apelante.

Notifíquese la presente sentencia a las partes del procedimiento.

Contra esta sentencia cabe recurso de casación a preparar por escrito ante esta Sala en el plazo de treinta días a contar desde su notificación en los términos del art. 89.2 de LJCA.

Firme que sea remítase testimonio de la presente resolución al Juzgado de lo Contencioso Administrativo de procedencia para su ejecución.

Así por esta nuestra Sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.