

Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 18 de Madrid

C/ Gran Vía, 19 , Planta 5 - 28013

45029730

NIG: 28.079.00.3-2020/0015104

Procedimiento Abreviado 270/2020 E

Demandante/s: D./Dña. XXXXXX y D./Dña. XXXXXX

PROCURADOR D./Dña. JAVIER FRAILE MENA

Demandado/s: AYUNTAMIENTO DE ALCORCON

PROCURADOR D./Dña. JOSE LUIS GRANDA ALONSO

SENTENCIA Nº 141/2021

En Madrid, a 31 de marzo de 2021.

El Ilmo. Sr. D. José María Abad Liceras, Magistrado-Juez titular del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 18 de Madrid ha pronunciado la siguiente sentencia en el recurso contencioso-administrativo registrado con el número 270/2020 y seguido por los trámites del procedimiento abreviado, en el que se impugna la presunta desestimación por silencio administrativo negativo de la reclamación económico-administrativa, presentada el día 2 de septiembre de 2019, contra la presunta desestimación por silencio administrativo negativo del recurso de reposición, interpuesto el día 17 de julio de 2019, contra la presunta desestimación por silencio administrativo negativo de la solicitud de devolución de ingresos indebidos, formulado por los ahora demandantes el día 10 de octubre de 2017, contra la liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (Plusvalía), por la venta de una finca urbana situada en la XXXX, por un importe total de 3.653,36 euros.

Son partes en dicho recurso: como **demandantes** D. XXXXXX y D^a. XXXXXX y como **demandado** el AYUNTAMIENTO DE ALCORCÓN.

La cuantía de este recurso quedó fijada en la cantidad de 3.653,36 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Con fecha de 28 de agosto de 2020, tuvo entrada en este Juzgado el escrito de demanda presentado por el Procurador D. Javier Fraile Mena contra el acto administrativo arriba mencionado, en la que, tras las alegaciones de hecho y de derecho que estimó pertinentes, suplicó se dictara sentencia en la que, estimando el presente recurso, se declare no conforme a derecho la actuación administrativa impugnada y la liquidación tributaria girada en su momento por el Ayuntamiento de Alcorcón, reintegrando a los



recurrentes la cantidad abonada de 3.653,36 euros, incrementada por los correspondientes intereses legales, todo ello con expresa condena en las costas de este proceso.

SEGUNDO.- Admitida a trámite la demanda y conferido traslado a la parte demandada, se reclamó el expediente administrativo y fue entregado a la parte actora a fin de que efectuara las alegaciones que tuviera por convenientes en el acto de la vista, cuya celebración quedó fijada para el día 10 de marzo de 2021.

TERCERO.- En el día y hora señalados, tuvo lugar la celebración de la vista en la que la parte recurrente se ratificó en su demanda. Concedida la palabra a la parte demandada ésta hizo las alegaciones que estimó oportunas, solicitando la desestimación de la demanda y oponiéndose a la misma en los términos que constan en las actuaciones. Todas las partes solicitaron el recibimiento del pleito a prueba remitiéndose a estos efectos al expediente administrativo. Tras el trámite de conclusiones quedaron finalizados los autos y vistos para sentencia.

CUARTO.- En la tramitación de este juicio se han observado las prescripciones legales y el orden de terminación de los procesos, atendiendo al volumen de acumulación de asuntos motivada por las suspensiones procesales operadas por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Constituye el objeto de este proceso la impugnación de la presunta desestimación por silencio administrativo negativo de la reclamación económico-administrativa, presentada el día 2 de septiembre de 2019, contra la presunta desestimación por silencio administrativo negativo del recurso de reposición, interpuesto el día 17 de julio de 2019, contra la presunta desestimación por silencio administrativo negativo de la solicitud de devolución de ingresos indebidos, formulado por los ahora demandantes el día 10 de octubre de 2017, contra la liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (Plusvalía), por la venta de una finca urbana situada en la XXXX, por un importe total de 3.653,36 euros.

La parte recurrente alega la existencia de una disminución del valor de la finca urbana transmitida comparando a esos efectos la fecha de su enajenación con la de su adquisición, en el siguiente sentido:

1-) El día 14 de febrero de 1978, los ahora demandantes adquirieron mediante un contrato privado de compra y venta una finca urbana situada en la XXXX, por un importe de 1.096.579 pesetas (6.590,57 euros). Con posterioridad se elevó dicha compra a escritura pública (documentos números 2 y 3 del escrito de demanda).



2-) El día 19 de julio de 2016, los actores transmitieron la finca urbana antes referenciada mediante escritura pública de compra y venta otorgada ante la Notario de Madrid, D. Juan Antonio Moncada y del Prado, con el número 1.069 de su Protocolo, por un importe de 3.000 euros (documento número 4 del escrito de demanda).

Como consecuencia de la transmisión onerosa del inmueble antes referenciado en concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (Plusvalía), se estableció una liquidación tributaria por un importe total de 3.653,36 euros.

La parte actora alega que entre el valor de adquisición de la vivienda (por importe total de 6.590,57 euros) y el valor de transmisión de la misma (por una cantidad total de 3.000 euros), ha habido una disminución de valor de -3.590,57 euros.

En defensa de sus derechos e intereses legítimos, la parte demandante alega la existencia de una pérdida de valor del inmueble enajenado al comparar su precio de adquisición con su precio de venta, lo que ha determinado la existencia de una pérdida económica que hace que esté exenta del pago del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, a cuyo efecto se apoya en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional y de otros órganos jurisdiccionales.

SEGUNDO.- Tomando como referencia lo solicitado por la parte actora, en la actualidad y, con relación al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, pueden distinguirse dos situaciones diferentes:

1-) Una situación normal, en la que la transmisión de un inmueble acredita la existencia de un aumento de su valor.

2-) Una situación anómala, en la que la transmisión de un inmueble acredita la inexistencia de un aumento de su valor, antes al contrario, una reducción de su valoración inicial por la concurrencia de diversos motivos extrajurídicos y al margen de la voluntad del titular del bien enajenado. Esta es la situación a la que alude el Auto dictado el día 5 de febrero de 2015 por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 3 de San Sebastián (en el que se plantea una cuestión de inconstitucionalidad, en relación con los artículos 1º, 4º y 7ª de la Norma Foral 16/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre Plusvalía, en relación con los artículos 107 y 110.4 de la Ley de Haciendas Locales y los artículos 24 y 31 de la Constitución Española), y que ha sido admitida por el Tribunal Constitucional en su Providencia de 28 de abril de 2015 y resuelto recientemente por la Sentencia 27/2017 del Pleno del Tribunal Constitucional de 16 de febrero de 2017. Con posterioridad, la Sentencia del Tribunal Constitucional 37/2017, de 1 de marzo, ratifica la anterior, así como la reciente de 11 de mayo de 2017, con un alcance territorial general y no autonómico. Se trata de una situación de “minusvaloración” auspiciada sobre todo por la situación económica en el mundo inmobiliario, a la que alude el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en su Sentencia de 8 de octubre de 2015.

El supuesto enjuiciado en estos autos parece enmarcarse dentro de la segunda situación, es decir, de la que calificábamos como anómala, ya que afirma la existencia de una diferencia negativa entre el valor de adquisición y el valor de transmisión de la vivienda en las cuantías antes mencionadas.



TERCERO.- La parte actora sostiene la inconstitucionalidad en su caso del pago del Impuesto referenciado por no haberse producido el hecho imponible del mismo. Con relación a esta temática el Pleno del Tribunal Constitucional en su Sentencia 27/2017, de 16 de febrero de 2017 y después en las Sentencias 37/2017, de 1 de marzo y en la de 11 de mayo de 2017 analizan la situación del Impuesto sobre Plusvalías desde el punto de vista de la minusvaloración o disminución de valor de un inmueble objeto del referido tributo. Aunque el contenido de la primera Sentencia alude a la cuestión de inconstitucionalidad planteada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 3 de San Sebastián con relación a los artículos 1º, 4º y 7º de la Norma Foral 16/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre Plusvalía, no puede desconocerse su trascendencia para supuestos como el enjuiciado en estos autos, al ponerse en relación con los artículos 107 y 110.4 de la Ley de Haciendas Locales y con los artículos 24 y 31 de la Constitución Española, lo que ha confirmado el propio Tribunal Constitucional en su Sentencia de 11 de mayo de 2017 a nivel nacional. La doctrina fijada por el Tribunal Constitucional en las dos primeras Sentencias citadas se resume en la idea de que *“debe dejarse bien sentado que el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual. Lo es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, esto es aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión”*, supuesto que coincide con el enjuiciado en estos autos.

La referida **Sentencia del Tribunal Constitucional 27/2017, de 16 de febrero de 2017** afirma, entre otros extremos, lo siguiente:

“Dicho lo que antecede, es importante señalar ya en este momento que, desde esta perspectiva, no es correcto afirmar, como hacen las Juntas Generales de Guipúzcoa, que el principio de capacidad económica previsto en el art. 31.1 CE solo pueda predicarse del sistema tributario en su conjunto y no de cada impuesto en particular (con cita de los AATC 71/2008, 120/2008 y 342/2008). Hay que tener presente que este Tribunal ha venido distinguiendo desde muy antiguo entre la capacidad económica como “fundamento” de la tributación (“de acuerdo con”) y la capacidad económica como “medida” del tributo (“en función de”), pues el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos del Estado que consagra el art. 31.1 CE no puede llevarse a efecto de cualquier manera, sino única y exclusivamente “de acuerdo con” la capacidad económica y, en el caso de los impuestos (STC 71/2014, de 6 de mayo, FJ 3), también “en función de” su capacidad económica (SSTC 96/2002, de 25 de abril, FJ 7; y 60/2015, de 18 de marzo, FJ 4). En efecto, el tributo es una prestación patrimonial coactiva que, por imperativo del art. 31.1 CE, «sólo puede exigirse cuando existe capacidad económica y en la medida -en función- de la capacidad económica» (STC 194/2000, de 19 de julio, FJ 6). Es, pues, «inherente al concepto constitucional de tributo (...) que en su hecho imponible haya una fuente de capacidad económica», porque «la propia noción de tributo implica que no se pueda desconocer o contradecir el principio de capacidad económica», de manera que necesariamente debe tomar en consideración, en su estructura, indicadores de dicha capacidad» [STC 53/2014, de 10 de abril, FJ 6 b)]. De esta manera, el principio de capacidad económica opera, por tanto, «como un límite al poder legislativo en materia tributaria» (STC 221/1992, de 11 de diciembre, FJ 4).

En efecto, hemos de insistir con relación a la capacidad económica como “principio” constitucional y, por tanto, como “fundamento” de la tributación, en que dicho principio



impide, «en todo caso», que el legislador establezca tributos «sea cual fuere la posición que los mismos ocupen en el sistema tributario, de su naturaleza real o personal, e incluso de su fin fiscal o extrafiscal (...) cuya materia u objeto imponible no constituya una manifestación de riqueza real o potencial, esto es, no le autoriza a gravar riquezas meramente virtuales o ficticias y, en consecuencia, inexpresivas de capacidad económica» (ATC 71/2008, de 26 de febrero, FJ 5). El art. 31.1 CE exige, entonces, que la contribución de cada de cual al sostenimiento de los gastos públicos se haga, no de cualquier manera, sino "de acuerdo con su capacidad económica", erigiéndose en un «criterio inspirador del sistema tributario» (SSTC 19/1987, de 17 de febrero, FJ 3; y 193/2004, de 4 de noviembre, FJ 5), en un principio ordenador de dicho sistema (SSTC 182/1997, de 28 de octubre, FJ 6; y 193/2004, de 4 de noviembre, FJ 5), que, a diferencia de otros principios (como, por ejemplo, el de progresividad), opera singularmente respecto de cada persona [SSTC 27/1981, de 20 de julio, FJ 4; 7/2010, de 27 de abril, FJ 6; y 19/2012, de 15 de febrero, FJ 4 a)]. Hay que tener presente que el hecho de que el Constituyente no haya precedido el principio de capacidad de un artículo ("la") sino de un adjetivo posesivo ("su"), lo asocia inexcusablemente también al sujeto, lo que pone de manifiesto que opera con relación a cada sujeto individualmente considerado, esto es, «respecto de cada uno» [STC 19/2012, de 15 de febrero, FJ 4 b], de lo cual se deduce que «es inherente al concepto constitucional de tributo (...) que en su hecho imponible haya una fuente de capacidad económica», de manera que «no caben en nuestro sistema tributos que no recaigan sobre alguna fuente de capacidad económica» [STC 53/2014, de 10 de abril, FJ 6 b)]. Por esta razón, el tributo, «cualquier tributo», debe gravar un presupuesto de hecho revelador de capacidad económica (SSTC 276/2000, de 16 de noviembre, FJ 4; y 193/2004, de 4 de noviembre, FJ 5; y AATC 24/2005, de 18 de enero, FJ 3; 407/2007, de 6 de noviembre, FJ 4; y 71/2008, de 26 de febrero, FJ 5).

Distinta es la consideración del principio de capacidad económica como "medida" de la tributación y, por tanto, como "criterio" de graduación de la misma. Sobre este particular hemos señalado que este aspecto no se relaciona «con cualquier figura tributaria en particular, sino con el conjunto del sistema tributario», operando como un «criterio inspirador del sistema tributario», razón por la cual, «aun cuando el principio de capacidad económica implica que cualquier tributo debe gravar un presupuesto de hecho revelador de riqueza, la concreta exigencia de que la carga tributaria se "module" en la medida de dicha capacidad sólo resulta predicable del "sistema tributario" en su conjunto», de modo que «sólo cabe exigir que la carga tributaria de cada contribuyente varíe en función de la intensidad en la realización del hecho imponible en aquellos tributos que por su naturaleza y caracteres resulten determinantes en la concreción del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos que establece el art. 31.1 CE» (ATC 71/2008, de 26 de febrero, FJ 5).

Con relación a la prohibición constitucional de confiscatoriedad del art. 31.1 CE hemos señalado que «obliga a no agotar la riqueza imponible -sustrato, base o exigencia de toda imposición- so pretexto del deber de contribuir, lo que tendría lugar si mediante la aplicación de las diversas figuras tributarias vigentes se llegara a privar al sujeto pasivo de sus rentas y propiedades, con lo que además se estaría desconociendo, por la vía fiscal indirecta, la garantía prevista en el art. 33.1 de la Constitución [el derecho a la propiedad privada]» (STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 23; también SSTC 150/1990, de 4 de octubre, FJ 9; 14/1998, de 22 de enero, FJ 11 B); y 242/1999, de 21 de diciembre, FJ 23; y AATC 71/2008, de 26 de febrero, FJ 6; 120/2008, de 6 de mayo, FJ 1; y 342/2008, de 28 de



octubre, FJ 1). En consecuencia, aunque el art. 31.1 CE haya referido el límite de la confiscatoriedad al "sistema tributario", no hay que descuidar que también exige que dicho efecto no se produzca "en ningún caso", lo que permite considerar que todo tributo que agotase la riqueza imponible so pretexto del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos (en sentido parecido, STC 150/1990, de 4 de octubre, FJ 9) o que sometiese a gravamen una riqueza inexistente en contra del principio de capacidad económica, estaría incurriendo en un resultado obviamente confiscatorio que incidiría negativamente en aquella prohibición constitucional (art. 31.1 CE). (...).

Así las cosas, 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. Hemos de insistir en que, aunque el legislador ordinario goza de una amplia libertad de configuración normativa, su ejercicio debe efectuarse dentro del marco que la propia Constitución delimita, y, concretamente y como hemos señalado con anterioridad, con respeto al principio de capacidad económica al que llama el art. 31.1 CE, como fundamento de todo impuesto. De este modo, aunque el legislador establezca impuestos que «estén orientados al cumplimiento de fines o a la satisfacción de intereses públicos que la Constitución preconiza o garantiza» (SSTC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 13; y 221/1992, de 11 de diciembre, FJ 4), como puede ser, en el caso que nos ocupa, dar cumplimiento a la previsión del art. 47 CE, en ningún caso puede hacerlo desconociendo o contradiciendo el principio de capacidad económica (STC 19/2012, de 15 de febrero, FJ 3), degenerando su originaria libertad de configuración en una indeseable arbitrariedad al gravarse «en todo o en parte rentas aparentes, no reales» [SSTC 221/1992, de 11 de diciembre, FJ 5 c); y 194/2000, de 19 de julio, FJ 8].

En definitiva, el tratamiento que los arts. 4 y 7.4 de la Norma Foral 16/1989 otorgan a los supuestos de no incremento o, incluso, de decremento, en el valor de los terrenos de naturaleza urbana, carece de toda justificación razonable 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, se están sometiendo a tributación situaciones de hecho inexpressivas de capacidad económica, lo que contradice frontalmente el principio de capacidad económica que la Constitución garantiza en el art. 31.1. De esta manera, los preceptos enjuiciados deben ser declarados inconstitucionales, aunque exclusivamente en la medida que no han previsto excluir del tributo a las situaciones inexpressivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor”.

A este respecto se han dictado por la Sección Novena del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, las Sentencias de 19 y 21 de julio y de 5 de septiembre de 2017 (entre otras), en las que se anula la liquidación tributaria correspondiente en materia de Plusvalía aludiendo a la inconstitucionalidad de los artículos 107 y 110 de la Ley de Haciendas Locales. Sin embargo, esa declaración no ha sido realizada por el Tribunal Constitucional. El Tribunal Constitucional no ha declarado la inconstitucionalidad de esos preceptos legales,



sino su inaplicación cuando quede acreditada objetivamente una minusvaloración del inmueble objeto del Impuesto. Por ello la decisión adoptada por la Sección Novena del Tribunal Superior de Justicia de Madrid merece todo respeto y consideración. Sin embargo, al ponerla en relación con la jurisprudencia del Tribunal Constitucional debe prevalecer la doctrina de este último. Así, la Sentencia del Tribunal Constitucional de **11 de mayo de 2017** expone las siguientes conclusiones:

“QUINTO.- Antes de pronunciar el fallo al que conduce la presente Sentencia, deben efectuarse una serie de precisiones últimas sobre su alcance:

a) El impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual. Lo es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica, esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión. Deben declararse inconstitucionales y nulos, en consecuencia, los arts. 107.1 y 107.2.a) LHL, "únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica" (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ5).

b) Como apunta el Fiscal General del Estado, aunque el órgano judicial se ha limitado a poner en duda la constitucionalidad del art. 107 LHL debemos extender nuestra declaración de inconstitucionalidad y nulidad, por conexión (art. 39.1 LOTC) con los arts. 107.1 y 2.a) LHL, al art. 110.4 LHL, teniendo en cuenta la íntima relación existente entre este último citado precepto y las reglas de valoración previstas en aquellos, cuya existencia no se explica de forma autónoma sino solo por su vinculación con aquel, el cual "no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene" (SSTC 26/2017, FJ 6; y 37/2017, FJ 4 e). Por consiguiente, debe declararse inconstitucional y nulo el art. 110.4 LHL, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpressiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5).

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

CUARTO.- Esta interpretación que mantiene este Juzgado ha sido también admitida por los Tribunales Superiores de Justicia de Castilla y León (Sentencia de 9 de junio de 2017), de Extremadura (Sentencia de 13 de julio de 2017) y de Murcia (Sentencia de 14 de julio de 2017), así como por otros Juzgados de lo Contencioso-Administrativo de esta capital. Y, sobre todo, el respaldo definitivo a la tesis mantenida por este juzgador (contrariamente a lo señalado por la Sección Novena del Tribunal Superior de Justicia de Madrid), ha venido avalada por la reciente **Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2018**, en el que se destacan las siguientes ideas:



“**QUINTO.**- *Corresponde al sujeto pasivo del IIVTNU probar la inexistencia de una plusvalía real conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria («LGT») [mandato que no conlleva una quiebra de los principios de reserva de ley tributaria o del principio de seguridad jurídica].*

De la interpretación del alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017 que acabamos de efectuar (parcial en lo que se refiere a los artículos 107.1 y 107. 2 a) del TRLHL y total en relación con el artículo 110.4 del TRLHL) resultan, en esencia, tres corolarios: (1) primero, anulada y expulsada definitivamente del ordenamiento jurídico la prohibición que tenían los sujetos pasivos de probar la inexistencia de incrementos de valor en la transmisión onerosa de terrenos de naturaleza urbana ex artículo 110.4 del TRLHL, puede el obligado tributario demostrar que el terreno no ha experimentado un aumento de valor y, por ende, que no se ha producido el nacimiento de la obligación tributaria principal correspondiente al IIVTNU; (2) segundo, demostrada la inexistencia de plusvalía, no procederá la liquidación del impuesto (o, en su caso, corresponderá la anulación de la liquidación practicada o la rectificación de la autoliquidación y el reconocimiento del derecho a la devolución); y (3) tercero, en caso contrario, habrá de girarse la correspondiente liquidación cuantificándose la base imponible del impuesto de conformidad con lo previsto en los artículos 107.1 y 107. 2 a) del TRLHL (que, según hemos dicho, han quedado en vigor para los casos de existencia de incremento de valor). En relación con este último supuesto, esta Sala es consciente de que pudieran darse casos en los que la plusvalía realmente obtenida por el obligado tributario fuera tan escasa que la aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL pudiera suscitar dudas desde la perspectiva del artículo 31.1 CE. La cuestión, sin embargo, no se nos ha planteado aún y tampoco ha sido resuelta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017.

Esto sentado, debemos resolver a continuación las cuestiones de (a) a quién corresponde la carga de la prueba de la inexistencia de plusvalía, (b) qué medios probatorios resultan idóneos para llevarla a efecto y (c) si este último extremo cuenta en la actualidad, y hasta tanto se produzca la intervención legislativa que reclama la STC 59/2017 en su FJ 5 c), con la debida cobertura legal, tal y como reclaman los principios de seguridad jurídica (artículo 9.3 CE) y reserva de ley tributaria (artículos 31.3 y 133.1 CE). Pues bien, en relación con los dos primeros interrogantes queremos dejar claro que:

1.- Corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido. Y este extremo, no solo se infiere con carácter general del artículo 105.1 LGT, conforme al cual «quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo», sino que también, y en el ámbito concreto que nos ocupa, ha sido puesto de relieve por el Pleno del Tribunal Constitucional en el FJ 5 b) de la STC 59/2017, y admitido, incluso, por la Sección Primera de esta Sala en el Auto de admisión de 30 de octubre de 2017 (RCA 2672/2017). En el FJ 5 b) de la STC 59/2017 concluye, concretamente, el máximo intérprete de la Constitución, que «debe declararse inconstitucional y nulo el artículo 110.4 LHL, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7 , y 37/2017 , FJ 5).»», precisión esta última de la que se infiere inequívocamente que es al sujeto pasivo a quien, en un primer momento, le corresponde probar la inexistencia de plusvalía. Y esta premisa ha sido admitida también en la cuestión



casacional que, con posterioridad al pronunciamiento del Tribunal Constitucional, fijó la Sección Primera de esta Sala en el Auto de admisión de 30 de octubre de 2017, citado, en el que, presuponiendo que pesaba "sobre el legalmente considerado como sujeto pasivo la carga de acreditar la inexistencia de un aumento real del valor del terreno en la fecha de devengo del IIVTNU", consideró que tenía interés casacional objetivo la determinación de los medios concretos de prueba que debían emplearse para acreditar la concurrencia de esta última circunstancia.

2.-Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo (a) ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas [cuyo valor probatorio sería equivalente al que atribuimos a la autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en los fundamentos de derecho 3.4 de nuestras sentencias de 23 de mayo de 2018 (RRCA núms. 1880/2017 y 4202/2017), de 5 de junio de 2018 (RRCA núms. 1881/2017 y 2867/2017) y de 13 de junio de 2018 (RCA núm. 2232/2017); (b) optar por una prueba pericial que confirme tales indicios; o, en fin, (c) emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU. Precisamente -nos interesa subrayarlo-, fue la diferencia entre el precio de adquisición y el de transmisión de los terrenos transmitidos la prueba tenida en cuenta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017 para asumir -sin oponer reparo alguno- que, en los supuestos de hecho examinados por el órgano judicial que planteó la cuestión de inconstitucionalidad, existía una minusvalía.

3.-Aportada -según hemos dicho, por cualquier medio- por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, deberá ser la Administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones para poder aplicar los preceptos del TRLHL que el fallo de la STC 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía. Contra el resultado de la valoración de la prueba efectuada por la Administración en el seno del procedimiento tributario correspondiente, el obligado tributario dispondrá de los medios de defensa que se le reconocen en vía administrativa y, posteriormente, en sede judicial. En la vía contencioso- administrativa la prueba de la inexistencia de plusvalía real será apreciada por los Tribunales de acuerdo con lo establecido en los artículos 60 y 61 LJCA y, en último término, y tal y como dispone el artículo 60.4 LJCA, de conformidad con las normas del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

La resolución judicial recurrida en casación ha interpretado, pues, de manera correcta el ordenamiento jurídico al considerar que la STC 59/2017 permite no acceder a la rectificación de las autoliquidaciones del IIVTNU y, por tanto, a la devolución de los ingresos efectuados por dicho concepto, en aquellos casos en los que no se acredita por el obligado tributario la inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, supuestos en los que los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL resultan plenamente constitucionales y, por consiguiente, los ingresos realizados por el contribuyente, debidos.

Pues bien, llegados a este punto, y en lo que se refiere a la presunta quiebra del principio de reserva de ley tributaria (artículos 31.3 y 133.1 CE) y, por derivación, del principio de seguridad jurídica (artículo 9.3 CE), debemos responder negativamente a la cuestión casación al planteada. La STC 59/2017 -ya lo sabemos- ha dejado en vigor los



artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL en las situaciones de existencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido por el contribuyente, debiéndose entender, a la luz del fallo del pronunciamiento constitucional, que dicho incremento de valor debe corresponderse con una plusvalía real y efectiva, supuesto éste cuyo gravamen es el único que resulta compatible con el principio de capacidad económica (STC 59/2017 , FJ 3). Y para acreditar la existencia o no de esa plusvalía real -ya lo hemos dicho también- tanto el contribuyente como la Administración habrán de acudir a los medios de prueba y, más genéricamente, a las reglas generales que en relación con la prueba se contienen en la Sección 2ª del Capítulo II del Título III de la LGT (artículos 105 y siguientes).

De hecho, en un asunto similar al que ahora enjuiciamos -referido también a la valoración de rentas, productos, bienes y demás elementos del hecho imponible-, pero no idéntico -en aquella ocasión, entre otras alegaciones, se aducía la vulneración del principio de legalidad sancionadora, cuyas exigencias, según reiterada jurisprudencia constitucional, son más estrictas que las que dimanaban de los artículos 31.3 y 133 CE -, el Pleno del Tribunal Constitucional consideró que remitir a la LGT los "medios" con arreglo a los cuales la Administración tributaria podrá comprobar el "valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos del hecho imponible", resulta "aceptable desde la perspectiva del artículo 133.1 CE, es decir, desde un punto de vista estrictamente tributario" (no así, en cambio, "a la luz del principio -más estricto- de legalidad recogido en el artículo 25.1 CE, o lo que es lo mismo, en materia sancionadora"). A esta conclusión, en particular, llegó el Pleno del Tribunal Constitucional en el FJ 9 de la STC 194/2000, de 19 de julio, por la que se resolvió el recurso de inconstitucionalidad interpuesto en su día contra la Disposición adicional cuarta de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos. Y, a mayor abundamiento, señaló, asimismo, en el FJ 9 de esta Sentencia que «tanto la referencia al "valor real" -(...)- cuanto la existencia de estos medios tasados de comprobación para determinarlo, permiten rechazar que la norma autorice a la Administración para decidir con entera libertad el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda o, lo que es igual que, en detrimento de la reserva de ley recogida en el art. 133.1 CE, le esté permitiendo cuantificar, sin límite alguno, un elemento esencial del tributo. Estamos aquí, como en otros supuestos [STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 19 a)], ante una fórmula -el "valor real"- que impone a la Administración la obligación de circunscribirse, dentro de una esfera de apreciación, a unos criterios de naturaleza técnica que no puede obviar, de manera que puede afirmarse que la Ley impide que aquélla adopte decisiones que puedan calificarse, desde la perspectiva analizada, como libres, antojadizas, en suma, arbitrarias» (STC 194/2000 , FJ 9).

Ciertamente, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas al que se refería la STC 194/2000 existía una mención expresa a la noción de "valor real" -en concreto, en el artículo 46.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993 -, mención legal que, sin embargo, no se contiene en los preceptos del TRLHL que regulan el IIVTNU. En relación con esta última figura impositiva, el artículo 104.1 del TRLHL dispone que el impuesto "grava el incremento de valor que experimentan dichos terrenos (...)", y es la exégesis que el máximo intérprete de nuestra Constitución ha efectuado en la STC 59/2017 la que obliga a interpretar ese incremento de valor como un incremento de valor real para que la plusvalía gravada respete las exigencias que dimanaban del principio de capacidad económica. La omisión legal, empero, no supone una quiebra del artículo 31.3 CE. Y ello por cuanto que la constatación de que existe una plusvalía real es un prius fáctico para la aplicación de la regla objetiva de cálculo prevista en los artículos 107.1 y 107.2.a) del TRLHL (que



únicamente han quedado en vigor para estos casos) -no un elemento esencial que sirva para cuantificar el impuesto como sucede en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales- cuya concurrencia resulta perfectamente constatable sobre la base del empleo de los medios de comprobación que establece la LGT en los artículos 105 y siguientes de la LGT, medios que permiten rechazar que la norma autorice a la Administración para decidir con entera libertad el valor real del terreno onerosamente transmitido en detrimento de la reserva de ley recogida en los artículos 31.3 y 133.1 CE .

Y, en fin, rechazada la vulneración del principio de reserva de ley tributaria establecido en los artículos 31.3 y 133.1 CE debe desestimarse, asimismo, la quiebra del principio de seguridad jurídica garantizado en el artículo 9.3 CE. Conforme a reiterada jurisprudencia constitucional «"la seguridad jurídica ha de entenderse como la certeza sobre el ordenamiento jurídico aplicable y los intereses jurídicamente tutelados, procurando 'la claridad y no la confusión normativa' (STC 46/1990, de 15 de marzo , FJ 4) , y como 'la expectativa razonablemente fundada del ciudadano en cuál ha de ser la actuación del poder en la aplicación del Derecho' (STC 36/1991, de 14 de febrero , FJ 5). En definitiva, sólo si en el ordenamiento jurídico en que se insertan, y teniendo en cuenta las reglas de interpretación admisibles en Derecho, el contenido o las omisiones de un texto normativo produjeran confusión o dudas que generaran en sus destinatarios una incertidumbre razonablemente insuperable acerca de la conducta exigible para su cumplimiento o sobre la previsibilidad de sus efectos, podría concluirse que la norma infringe el principio de seguridad jurídica" (STC 96/2002, de 25 de abril , FJ 5); o STC 93/2013, de 23 de abril , FJ 10)» [STC 84/2015, de 30 de abril , FJ 3 b)].

Pues bien, teniendo en cuenta las concreciones que acabamos de efectuar en torno a quién corresponde la carga de la prueba de la existencia de minusvalía; cuál ha de ser el objeto de la prueba -la existencia de un minusvalía real- y, en fin, cuáles los medios de que dispone el sujeto pasivo para acreditar la existencia de un decremento de valor del terreno, no puede afirmarse que los preceptos que han quedado en vigor tras la STC 59/2017 (en los términos en los que deben ser interpretados a la luz del pronunciamiento constitucional), teniendo en cuenta las reglas de interpretación admisibles en Derecho, generen en el obligado tributario una "incertidumbre razonablemente insuperable" o una falta de certeza o certidumbre de tal intensidad que contravenga los dictados que dimanen del principio de seguridad jurídica”.

Por estas razones, el Tribunal Supremo concluye afirmando lo siguiente:

“SÉPTIMO. Criterios interpretativos sobre los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del TRLHL, a la luz de la STC 59/2017. Conforme a lo hasta aquí expuesto, y según ordena el artículo 93.1 LJCA, procede fijar la siguiente interpretación de los preceptos legales concernidos en este litigio:

1º) Los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, a tenor de la interpretación que hemos hecho del fallo y del fundamento jurídico 5 de la STC 59/2017, adolecen solo de una inconstitucionalidad y nulidad parcial. En este sentido, son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar, por cualquiera de los medios que hemos expresado en el fundamento de derecho Quinto, que la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título (o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce,



limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos), no ha puesto de manifiesto un incremento de su valor o, lo que es igual, una capacidad económica susceptible de ser gravada con fundamento en el artículo 31.1 CE.

2º) El artículo 110.4 del TRLHL, sin embargo, es inconstitucional y nulo en todo caso (inconstitucionalidad total) porque, como señala la STC 59/2017, «no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene», o, dicho de otro modo, porque «impide a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpressiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7, y 37/2017, FJ 5)». Esa nulidad total de dicho precepto, precisamente, es la que posibilita que los obligados tributarios puedan probar, desde la STC 59/2017, la inexistencia de un aumento del valor del terreno ante la Administración municipal o, en su caso, ante el órgano judicial, y, en caso contrario, es la que habilita la plena aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL”.

QUINTO.- En principio, la aportación de escrituras públicas de adjudicación y de venta (siguiendo así el criterio admitido por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en su aislada Sentencia de 11 de diciembre de 2013) y por el Tribunal Superior de Justicia de Valencia, en su Sentencia de 6 de mayo de 2015, no ha tenido una acogida sólida en nuestro Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Así, la jurisprudencia más consolidada alega la necesidad de un informe técnico y/o pericial como medio de prueba adecuado para conocer la realidad de la disminución o aumento de valor del inmueble transmitido. En el presente supuesto debe aplicarse la doctrina fijada por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en su Sentencia de 22 de abril de 2016, cuando afirma lo siguiente:

“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 si ha existido incremento de valor, pero la cuantía de éste es probadamente inferior a la resultante de aplicación de dicho método de cálculo, al infringirse los mismos principios (...). 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 este 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 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.*

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 fue tajante al sostener que tenía carácter subsidiario, en defensas 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 si impide que se graven capacidades económicas ficticias de los ciudadanos.... "

Como puede verse, aunque esta Sala pudiera compartir cuanto se argumenta en esta sentencia dictada por su homónima de Cataluña, corresponde al sujeto pasivo acreditar que el aumento de valor no se ha producido, y en este caso, si bien la interesada solicitó prueba sobre este extremo ante el Juzgado (entre otras, pericial sobre el valor real de los inmuebles), éste sólo admitió la documental consistente en el expediente administrativo, sin que conste que se interpusiera recurso contra esta decisión del Juzgado, y tampoco se ha reproducido la petición de prueba sobre esta cuestión en el escrito de apelación. Por tanto, según la propia doctrina invocada por la apelante, era carga del sujeto pasivo, y no del Ayuntamiento, acreditar que el incremento de valor de los terrenos no se había producido y ninguna prueba consta en autos sobre tal extremo, por lo que esta alegación debe desestimarse».

A la misma conclusión debemos llegar en el supuesto enjuiciado pues en el caso presente tampoco se ha practicado prueba pericial que acredite la inexistencia de incremento del valor de los terrenos, prueba que es de carácter eminentemente técnico y, por lo tanto, necesitada de la correspondiente pericia que no ha sido propuesta por la actora”.

Avalan también la tesis expuesta la Sentencia del Tribunal Supremo, de 29 de abril de 1996; la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de 11 de diciembre de 2013; las Sentencias del Tribunal de Justicia de Navarra, de 2 de mayo de 2010, de 18 de marzo de 2013, de 16 de diciembre de 2014, 21 de octubre de 2015, y las Sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, de 22 de marzo de 2012, 2 y 9 de mayo de 2012, 18 de julio de 2013, y 12 y 27 de septiembre de 2012.



Las Sentencias antes referenciadas admiten la posible existencia de una situación de “minusvaloración”, que excluiría el pago del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, al no haberse producido el hecho imponible del mismo. Para admitir esa situación sería necesario acreditar esa situación de “minusvaloración” a través de la correspondiente prueba documental o pericial. Esta era la tesis mantenida hasta ahora por este juzgador, al considerar que, respecto a las escrituras públicas parecen insuficientes para acreditar el valor real de un inmueble si no van acompañadas de un informe pericial que valore de forma individualizada y singular el bien objeto de transmisión y pueda acreditar la realidad de disminución de valor, en la medida que el precio que se consigna en los documentos públicos de compra y venta responden al principio de la autonomía de la voluntad de los contratantes y no al recogido en la correspondiente información catastral. El precio consignado responde a un valor contractual del inmueble fijado por la libre voluntad de las partes, pero no acredita su valor real ni tampoco distingue el valor del suelo del valor de la edificación. Además, deben recordarse los efectos limitados frente a terceros de los contratos, tal y como indica el Código Civil en su artículo 1.218. Así se pronuncia también el Tribunal Superior de Justicia de Asturias, en su Sentencia número 458/2018, de 29 de mayo de 2018, cuando afirma lo siguiente:

“Efectivamente el valor declarado en las escrituras públicas está condicionado por múltiples factores que con independencia de su adecuación a la realidad no refleja el valor real o de mercado de la operación. Efectivamente el Tribunal Supremo ha señalado a este respecto, sentencia de 10 de diciembre de 2012, recurso de casación 1317/10, 8 de septiembre de 2011, recurso de casación 3326/08, 20 de junio de 2008, recurso de casación 1893/2009, 26 de noviembre de 2007, recurso de casación 7766/2004 y 4 de noviembre de 2005, recurso de casación 5029/2002, que en la fijación del valor de un bien por acuerdo entre vendedor y comprador, cual es el caso de las escrituras públicas, pueden concurrir factores subjetivos y hasta personalismos impulsos y reacciones imprevisibles que desfiguren el valor real de la finca”.

Para acreditar la disminución de valor de los inmuebles transmitidos la parte actora se apoya tan sólo en el precio de las escrituras públicas antes referenciadas.

Acaba de señalarse que hasta ahora este juzgador era partidario de completar las escrituras públicas otorgadas por el interesado con una prueba pericial que acreditarse la existencia de una minusvaloración en la transmisión de un inmueble. Sin embargo, no puede ignorarse la necesidad de garantizar el principio de unidad jurisdiccional a la hora de enjuiciar los distintos supuestos de hecho que se plantean ante cualquier órgano jurisdiccional, tomando como referencia fundamental la doctrina emanada del Tribunal Supremo. Así, en la actualidad y por aplicación del principio de unidad jurisdiccional, puede tomarse como referencia, a efectos de prueba de la existencia o no de minusvaloración en la transmisión de inmuebles a efectos del Impuesto sobre Plusvalía, la doctrina fijada por el **Tribunal Supremo**, en su reciente **Sentencia número 66/2020, de 23 de enero de 2020**, cuando afirma lo siguiente:

“Corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido. Y este extremo, no solo se infiere con carácter general del artículo 105.1 LGT, conforme al cual "quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo", sino que también, y en el ámbito concreto que nos ocupa, ha sido puesto de relieve por el Pleno del Tribunal Constitucional en el FJ 5 b)



de la STC 59/2017, y admitido, incluso, por la Sección Primera de esta Sala en el Auto de admisión de 30 de octubre de 2017 (RCA 2672/2017).

Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo (a) ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas [cuyo valor probatorio sería equivalente al que atribuimos a la autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en los fundamentos de derecho 3.4 de nuestras sentencias de 23 de mayo de 2018 (RRCA núms. 1880/2017 y 4202/2017), de 5 de junio de 2018 (RRCA núms. 1881/2017 y 2867/2017) y de 13 de junio de 2018 (RCA núm. 2232/2017)]; (b) optar por una prueba pericial que confirme tales indicios; o, en fin, (c) emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU.

Aportada -según hemos dicho, por cualquier medio- por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, deberá ser la Administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones para poder aplicar los preceptos del TRLHL que el fallo de la STC 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía.

Contra el resultado de la valoración de la prueba efectuada por la Administración en el seno del procedimiento tributario correspondiente, el obligado tributario dispondrá de los medios de defensa que se le reconocen en vía administrativa y, posteriormente, en sede judicial. En la vía contencioso-administrativa la prueba de la inexistencia de plusvalía real será apreciada por los Tribunales de acuerdo con lo establecido en los artículo 60 y 61 LJCA y, en último término, y tal y como dispone el artículo 60.4 LJCA, de conformidad con las normas del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil”.

Las remisiones de la anterior resolución judicial a otras decisiones del Tribunal Supremo pueden entonces completarse, por ejemplo, con la Sentencia número 842/2018, de 23 de mayo de 2018, en donde se establece la siguiente conclusión en materia de prueba en el ámbito tributario:

“B.- La segunda cuestión se formula así: "determinar si, en caso de no estar conforme, el interesado puede utilizar cualquier medio de prueba admitido en Derecho o resulta obligado a promover una tasación pericial contradictoria para desvirtuar el valor real comprobado por la Administración tributaria a través del expresado método, habida cuenta de que es el medio específicamente regulado para cuestionar el valor comprobado por la Administración tributaria en caso de discrepancia”.

En armonía con una reiterada y constante jurisprudencia de este Tribunal Supremo, la respuesta a tal pregunta debe ser la siguiente:

1) La tasación pericial contradictoria no es una carga del interesado para desvirtuar las conclusiones del acto de liquidación en que se aplican los mencionados coeficientes sobre el valor catastral, sino que su utilización es meramente potestativa.

2) Para oponerse a la valoración del bien derivada de la comprobación de la Administración basada en el medio consistente en los valores catastrales multiplicados por



índices o coeficientes, el interesado puede valerse de cualquier medio admisible en derecho, debiendo tenerse en cuenta lo respondido en la pregunta anterior sobre la carga de la prueba.

3) En el seno del proceso judicial contra el acto de valoración o contra la liquidación derivada de aquél el interesado puede valerse de cualesquiera medios de prueba admisibles en Derecho, hayan sido o no propuestos o practicados en la obligatoria vía impugnatoria previa.

4) La decisión del Tribunal de instancia que considera que el valor declarado por el interesado se ajusta al valor real, o lo hace en mayor medida que el establecido por la Administración, constituye una cuestión de apreciación probatoria que no puede ser revisada en el recurso de casación”.

En el supuesto ahora enjuiciado, la carga de la prueba que la anterior jurisprudencia atribuye a la Administración demandada cuando existe un principio de acreditación de disminución de valor de un inmueble a través de las escrituras públicas de adquisición y enajenación, no ha sido materializada a través de ningún informe municipal u otra prueba objetiva de naturaleza pericial suficiente, lo que debe conducir a estimar las pretensiones de la parte actora y reconocer la existencia de una minusvalía en el sentido apuntado por la misma. En efecto, los datos y gráficos aportados por el Ayuntamiento de Alcorcón extraídos del Banco de Datos Estructurales son genéricos y abstractos y no están relacionados directamente con el inmueble objeto de la liquidación tributaria enjuiciada en este proceso. Tampoco afecta al mismo las informaciones de naturaleza urbanística aportadas por la Administración demandada respecto al inmueble objeto del presente proceso y a las actuaciones llevadas a cabo por el Ayuntamiento de Alcorcón en la zona. En consecuencia la prueba aportada por la Administración demandada es insuficiente y no responde a las exigencias de la reciente jurisprudencia del Tribunal Supremo que acaba de reproducirse.

SEXTO.- Refuerza la anterior conclusión un hecho relevante y es que los demandantes abonaron en concepto de plusvalía la cantidad de 3.653,36 euros, lo que supone más de lo ingresado por la venta de la finca urbana antes referenciada. Este supuesto se subsume en lo dispuesto en la **Sentencia del Tribunal Constitucional número 136/2019, de 31 de octubre**, en donde, con relación al pago de una cantidad mayor como liquidación tributaria en concepto de Impuesto sobre Plusvalía, respecto a la recibida tras la correspondiente transmisión patrimonial del inmueble objeto de tributación, se afirma lo siguiente:

“El gravamen de capacidades económicas parcialmente inexistentes. La situación que ahora se somete al conocimiento de este Tribunal no es la del gravamen de una situación de no incremento en el valor de un terreno de naturaleza urbana, ni tampoco la de decremento. Concretamente, en el supuesto de hecho que ha dado lugar al planteamiento de la presente cuestión de inconstitucionalidad, frente a una ganancia patrimonial realmente generada de 3.473,90 euros, el incremento de valor derivado de la aplicación de la regla del cálculo establecida en el art. 107.4 TRLHL ascendió a 17.800,12 euros (aplicando un porcentaje de incremento del 44,80 por ciento sobre el valor catastral del suelo de 39.732,41 euros, a razón de un 3,2 por ciento de incremento por cada uno de los 14 años de permanencia para el sujeto pasivo, según lo establecido en la Ordenanza fiscal núm. 4 del Excmo. Ayuntamiento de Majadahonda, en la redacción vigente el momento de la



transmisión). Y al aplicar el tipo de gravamen previsto en el art. 108.1 TRLHL (del 20 por ciento, de conformidad con la misma Ordenanza fiscal núm. 4 del Excmo. Ayuntamiento de Majadahonda), resultó una cuota tributaria de 3.560,02 euros.

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

Pues bien, es importante no olvidar, como ya hemos tenido la oportunidad de señalar, que «una cosa es gravar una renta potencial (el incremento de valor que presumiblemente se produce con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana) y otra muy distinta es someter a tributación una renta irreal, diferencia ésta que es importante subrayar porque, si así fuese, es evidente que el precepto cuestionado sería contrario al principio constitucional de capacidad económica, dado que —como hemos venido señalando— dicho principio quiebra en aquellos supuestos en los que la capacidad económica gravada por el tributo sea no ya potencial sino inexistente o ficticia» (SSTC 26/2017, FJ 3; 59/2017, FJ 3; y 72/2017, FJ 3). Y también es necesario no descuidar que todo tributo que someta a gravamen una riqueza inexistente en contra del principio de capacidad económica, o que agote la riqueza imponible so pretexto del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, estaría incurriendo, además, «en un resultado obviamente confiscatorio» (STC 26/2017, de 16 de febrero, FJ 2; y ATC 69/2018, de 20 de junio, FJ 3).

Por consiguiente, en aquellos supuestos en los que de la aplicación de la regla de cálculo prevista en el art. 107.4 TRLHL (porcentaje anual aplicable al valor catastral del terreno al momento del devengo) se derive un incremento de valor superior al efectivamente obtenido por el sujeto pasivo, la cuota tributaria resultante, en la parte que excede del beneficio realmente obtenido, se corresponde con el gravamen ilícito de una renta inexistente en contra del principio de capacidad económica y de la prohibición de confiscatoriedad que deben operar, en todo caso, respectivamente, como instrumento legitimador del gravamen y como límite del mismo (art. 1.1 CE).

5. La declaración de inconstitucionalidad. La situación que ha dado lugar al planteamiento de la presente cuestión de inconstitucionalidad no puede considerarse en modo alguno como excepcional y, por tanto, el efecto negativo que provoca no es posible asumirlo como algo inevitable en el marco de la generalidad de la norma. Antes al contrario, se produce en relación con supuestos generales perfectamente definibles como categoría conceptual, razón por la cual, la legítima finalidad perseguida por la norma no



puede prevalecer frente a las concretas disfunciones que genera, contrarias, como hemos visto, al principio de capacidad económica y a la prohibición de confiscatoriedad (art. 31.1 CE). En consecuencia, debe estimarse la presente cuestión de inconstitucionalidad promovida por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo núm. 32 de Madrid, y, en consecuencia, declarar que el art. 107.4 TRLHL, es inconstitucional por vulnerar el principio de capacidad económica y la prohibición de confiscatoriedad, uno y otra consagrados en el art. 31.1 CE, en aquellos supuestos en los que la cuota a pagar es superior al incremento patrimonial obtenido por el contribuyente.

a) El alcance de la declaración: la anterior declaración de inconstitucionalidad no puede serlo, sin embargo, en todo caso, lo que privaría a las entidades locales del gravamen de capacidades económicas reales. En coherencia con la declaración parcial de inconstitucionalidad que hizo la STC 69/2017, el art. 107.4 TRLHL debe serlo únicamente en aquellos casos en los que la cuota a satisfacer es superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente. Eso sí, la inconstitucionalidad así apreciada no puede extenderse, sin embargo, como pretende el órgano judicial, al art. 108.1 TRLHL (tipo de gravamen), pues el vicio declarado se halla exclusivamente en la forma de determinar la base imponible y no en la de calcular la cuota tributaria. Ha de añadirse una precisión sobre el alcance concreto del fallo. Por exigencia del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), y al igual que hemos hecho en otras ocasiones (por todas, SSTC 22/2015, de 16 de febrero, FJ 5; y 73/2017, de 8 de junio, FJ 6), únicamente han de considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en esta Sentencia aquellas que, a la fecha de publicación de la misma, no hayan adquirido firmeza por haber sido impugnadas en tiempo y forma, y no haber recaído todavía en ellas una resolución administrativa o judicial firme”.

La traslación y aplicación de esa novedosa jurisprudencia del Tribunal Supremo al supuesto ahora enjuiciado debe conducir a estimar el presente recurso, dada la ausencia de una prueba contradictoria aportada por la Administración demandada en tiempo y forma, por aplicación del principio de unidad jurisdiccional, al margen de la opinión de este juzgador sobre la cuestión.

Procede estimar el presente recurso, anulando la actuación municipal impugnada, debiendo reintegrarse a los demandantes la cantidad abonada de la cantidad de 3.653,36 euros, incrementada por sus correspondientes intereses legales.

SÉPTIMO.- En materia de costas, el Tribunal Constitucional, en su Sentencia 230/1988, de 1 de diciembre, declara:

“Es ocioso reiterar aquí y ahora la doctrina general sobre la motivación de las resoluciones judiciales que lo exijan, no ya por conocida, sino por hallarnos ante un supuesto especial del que se ha ocupado este Tribunal Constitucional en diversas resoluciones. Ya en el ATC 60/1983 se aludió, aunque en verdad no de modo decisivo, a que el problema de la imposición de costas lo es de mera legalidad, que impide ser transformado -ante este Tribunal- en una posible violación del artículo 24.1 CE.

No es cuestión tampoco ahora de recordar las posiciones doctrinales ni la evolución que en este sentido ha seguido nuestra legislación procesal, pronunciándose hoy, tras la L 34/1984 de reforma de la Ley de Enjuiciamiento Civil por el sistema del vencimiento objetivo -regla "victus victori" como regla general (art. 523 LEC)-, regla que si bien



favorece al que obtiene satisfacción plena en lo principal -sin mermar su patrimonio con los gastos judiciales- no por eso puede considerarse como una sanción al que pierde, sino como una contraprestación por dichos gastos, para que el que obtuvo una victoria fundada no vea mermados sus intereses.

(...) Y es que, como se dijo en la STC 131/1986 de 29 octubre, f. j. 3º, "ninguno de dichos sistemas afecta a la tutela judicial efectiva, que consiste en obtener una resolución fundada en Derecho dentro de un proceso tramitado con las garantías legalmente establecidas, ni al derecho de defensa que, sin entrar en polémica sobre si es separable o está insertado en el anterior, es el que asegura a las partes alegar y probar lo pertinente al reconocimiento judicial de sus derechos e intereses, mientras que la imposición de costas opera sin incidencia alguna sobre tales derechos constitucionales al venir establecida en la Ley como consecuencia económica que debe soportar, bien la parte que ejercita acciones judiciales que resultan desestimadas, bien aquella que las ejercita sin fundamento mínimamente razonable o con quebranto del principio de buena fe, en este último supuesto, la apreciación de temeridad o mala fe litigiosas en un problema de legalidad carente de relevancia constitucional, pues constituye valoración de hechos o conductas que compete en exclusiva a la función jurisdiccional, según ya ha sido declarado en el ATC 60/1983 de 16 febrero".

Por lo tanto, en opinión del Alto Tribunal, la imposición de costas no debe ser interpretado tan sólo como un reconocimiento de la existencia de mala fe o de temeridad por parte del litigante condenado en las mismas, sino como un instrumento que permita compensar los gastos realizados por aquella parte que se ha visto obligada a intervenir en un proceso, no instado por ella, y que se ha encontrado con posterioridad con el desistimiento de la parte que promovió el procedimiento judicial. En el supuesto enjuiciado en estos autos no procede hacer especial imposición de las mismas, haciendo una interpretación generosa para los intereses públicos, en la medida que sería admisible condenar en las mismas a la Administración demandada por poder presumir que ha existido un propósito meramente dilatorio en el cumplimiento de sus obligaciones, lo que denotaría un injustificado y temerario ánimo de litigiosidad en la misma, pues con su modo de proceder ha propiciado un procedimiento judicial que en puridad no debiera haber existido, tal como pone de relieve alguna jurisprudencia de Tribunales Superiores de Justicia (por ejemplo, el de Madrid en situaciones análogas a la enjuiciada en esta causa, en donde procede a imponer las costas a la Administración). En todo caso, el abono de intereses legales al interesado puede compensar los gastos procesales generados a la parte actora, sin que ello suponga un detrimento mayor de los intereses públicos, a lo que se suma la aplicación de lo dispuesto en el artículo 139.1 de la Ley 20/1998, de 13 de julio, dadas las serias dudas de derecho por la complejidad jurídica de la cuestión enjuiciada.

VISTOS los preceptos legales citados y demás de general aplicación,

FALLO:

QUE DEBO ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por D. XXXXXX y D^a. XXXXXX, contra la presunta desestimación por silencio administrativo negativo de la reclamación económico-



administrativa, presentada el día 2 de septiembre de 2019, contra la presunta desestimación por silencio administrativo negativo del recurso de reposición, interpuesto el día 17 de julio de 2019, contra la presunta desestimación por silencio administrativo negativo de la solicitud de devolución de ingresos indebidos, formulado por los ahora demandantes el día 10 de octubre de 2017, contra la liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (Plusvalía), por la venta de una finca urbana situada en la cXXX, por un importe total de 3.653,36 euros, anulándola por no ser conforma a derecho, debiendo reintegrarse a los demandantes la cantidad abonada de 3.653,36 euros, incrementada por sus correspondientes intereses legales. Sin costas.

Esta Sentencia es firme y contra ella no cabe recurso alguno de conformidad con lo dispuesto en el artículo 81.1.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, tras la reforma operada por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, salvo el recurso de casación en los supuestos expresamente previstos en la norma a estos efectos.

Así por esta mi sentencia, de la que se llevará por testimonio a los autos de su razón definitivamente juzgando, lo pronuncio, mando y firmo.

EL MAGISTRADO



Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 20 de Madrid

C/ Gran Vía, 19 , Planta 5 - 28013

45029710

NIG: 28.079.00.3-2019/0028649

Procedimiento Abreviado 533/2019

Demandante: XXXXXX

PROCURADOR D. VALENTIN GANUZA

FERREO Demandado: AYUNTAMIENTO DE

ALCORCON PROCURADOR D. JOSE LUIS

GRANDA ALONSO

En nombre de S.M. el Rey y por la autoridad que la Constitución me confiere, he pronunciado la siguiente,

SENTENCIA nº 93/2021

En Madrid, a trece de abril de dos mil veintiuno.

Vistos por Don Manuel Pérez Pérez, Magistrado-Juez del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número Veinte de esta ciudad, los presentes autos de Procedimiento Abreviado número 533/19, seguidos a instancia de XXXX, representada por el Procurador de los Tribunales D. Valentín Ganuza Ferreo y asistido por la Abogada D^a. Aida Reyero Rubio, contra el Ayuntamiento de Alcorcón, representado por el Procurador de los Tribunales D. José Luis Granda Alonso y asistido por Letrado de sus servicios jurídicos, sobre tributos.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: Por el representante procesal de XXXXX, se presentó, el día 8 de noviembre de 2019, recurso contencioso administrativo contra la desestimación por silencio administrativo de la reclamación económico administrativa presentada el 8 de enero de 2019 ante el Ayuntamiento de Alcorcón, en relación a la inicial solicitud de rectificación de autoliquidación y devolución de ingresos indebidos realizados en pago de la Autoliquidación número 0001407219-70, en concepto de Impuesto sobre el Incremento de Valor de los



Terrenos de Naturaleza Urbana, por el que abonó 4.878,10 euros. Solicitando se estime la reclamación económico administrativa y la rectificación de la autoliquidación y devolución de ingresos indebidos y se reconozca su derecho a que el Ayuntamiento de Alcorcón le devuelva la cantidad de 4.878,10 euros, incrementada en el importe que corresponda en concepto de intereses de demora, desde el ingreso en la Hacienda Municipal hasta su efectivo pago.

SEGUNDO: Admitida a trámite la demanda por Decreto de 26 de noviembre de 2019, se señaló fecha para celebración de vista, citando a las partes para la misma y librando de los oficios y despachos correspondientes. Previa solicitud de la parte actora, por providencia de 18 de enero de 2021 se dio plazo a la otra parte para que se manifestara sobre la posible tramitación escrita del procedimiento, a lo que accedió, contestando la demanda en el plazo señalado, quedando el recurso concluso para sentencia.

TERCERO: En la tramitación de las presentes actuaciones se han observado las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO: Constituye el objeto del presente recurso determinar si es conforme a Derecho la desestimación por silencio administrativo por la Junta Municipal de Reclamaciones Económico-Administrativas del Ayuntamiento de Alcorcón de la reclamación interpuesta por la entidad actora el 8 de enero de 2019 frente a la desestimación también por silencio administrativo del recurso de reposición y de la solicitud de devolución de ingresos indebidos y rectificación de la autoliquidación practicada en concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana por la transmisión del bien inmueble sito en la XXXX de dicha localidad.

SEGUNDO: Se fundamenta el recurso en la ausencia del hecho imponible del IIVTNU y en las sentencias del Tribunal Constitucional de 11 de mayo de 2017 y del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2018.



Sobre la cuestión planteada, la sentencia del Tribunal Constitucional (Pleno) de 11 mayo 2017 establece en su fallo:

“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.”.

Y en su Fundamento Jurídico 5 precisa el mismo indicando que:

“Antes de pronunciar el fallo al que conduce la presente Sentencia, deben efectuarse una serie de precisiones últimas sobre su alcance:

a) El impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual. Lo es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión. Deben declararse inconstitucionales y nulos, en consecuencia, los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, «únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica» (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5).

b) Como apunta el Fiscal General del Estado, aunque el órgano judicial se ha limitado a poner en duda la constitucionalidad del art. 107 LHL, debemos extender nuestra declaración de inconstitucionalidad y nulidad, por conexión (art. 39.1 LOTC) con los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, al art. 110.4 LHL, teniendo en cuenta la íntima relación existente entre este último citado precepto y las reglas de valoración previstas en aquellos, cuya existencia no se explica de forma autónoma sino solo por su vinculación con aquel, el cual «no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene» [SSTC 26/2017, FJ 6; y 37/2017, FJ 4 e)]. Por consiguiente, debe declararse inconstitucional y nulo el art. 110.4 LHL, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5).

c) Una vez expulsados del ordenamiento jurídico, ex origine, los arts. 107.2 y 110.4 LHL, en los términos señalados, debe indicarse que la forma de determinar la existencia o no de un incremento susceptible de ser sometido a tributación es algo que solo corresponde al legislador, en su libertad de configuración normativa, a partir de la publicación de esta Sentencia, llevando a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto que permitan arbitrar el modo de no someter a tributación las situaciones de



inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5).”.

La propia sentencia se pronuncia de manera indirecta sobre la carga de la prueba al declarar expresamente la inconstitucionalidad del artículo 110.4 LHL (apartado b) anterior) “*al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica*”, y ello resulta asimismo de la aplicación de los artículos 105 de la Ley General Tributaria y 217 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, considerando la naturaleza objetiva del impuesto, como pone de manifiesto la sentencia referida al decir en su Fundamento Jurídico 3 que: “*Por consiguiente, basta con ser titular de un terreno de naturaleza urbana para que se anude a esta circunstancia, como consecuencia inseparable e irrefutable, un incremento de valor sometido a tributación que se cuantifica de forma automática, mediante la aplicación al valor que tenga ese terreno a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles al momento de la transmisión, de un porcentaje fijo por cada año de tenencia, con independencia no sólo del quantum real del mismo, sino de la propia existencia de ese incremento (SSTC 26/2017, FJ 3; y 37/2017, FJ 3).”.*

Sentencia que ha sido objeto de interpretación y aplicación por la del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2018, que cita la parte expresamente en apoyo de su pretensión, y que dice:

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

2º) El artículo 110.4 del TRLHL, sin embargo, es inconstitucional y nulo en todo caso (inconstitucionalidad total) porque, como señala la STC 59/2017, «no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene», o, dicho de otro modo, porque «imp[ide] a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7, y 37/2017, FJ



5)». *Esa nulidad total de dicho precepto, precisamente, es la que posibilita que los obligados tributarios puedan probar, desde la STC 59/2017, la inexistencia de un aumento del valor del terreno ante la Administración municipal o, en su caso, ante el órgano judicial, y, en caso contrario, es la que habilita la plena aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL.*”.

Sentencia reiterada por las del mismo Tribunal de 12 y 20 de diciembre de 2018 y otras posteriores. Y que, respecto a la prueba, distingue y determina como debe practicarse y valorarse la misma tanto en el procedimiento administrativo como en el judicial, y ello no sólo en el caso que resuelve, en donde no se plantea la cuestión, sino con carácter general, diciendo: “2.- *Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo (a) ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas [cuyo valor probatorio sería equivalente al que atribuimos a la autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en los fundamentos de derecho 3.4 de nuestras sentencias de 23 de mayo de 2018 (RRCA núms. 1880/2017 y 4202/2017), de 5 de junio de 2018 (RRCA núms. 1881/2017 y 2867/2017) y de 13 de junio de 2018 (RCA núm. 2232/2017)]; (b) optar por una prueba pericial que confirme tales indicios; o, en fin, (c) emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU. Precisamente -nos interesa subrayarlo-, fue la diferencia entre el precio de adquisición y el de transmisión de los terrenos transmitidos la prueba tenida en cuenta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017 para asumir -sin oponer reparo alguno- que, en los supuestos de hecho examinados por el órgano judicial que planteó la cuestión de inconstitucionalidad, existía una minusvalía.*

3.- *Aportada -según hemos dicho, por cualquier medio- por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, deberá ser la Administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones para poder aplicar los preceptos del TRLHL que el fallo de la STC 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía. Contra el resultado de la valoración de la prueba efectuada por la Administración en el seno del procedimiento tributario correspondiente, el obligado tributario dispondrá de los medios de defensa que se le reconocen en vía administrativa y, posteriormente, en sede judicial. En la vía contencioso-administrativa la prueba de la inexistencia de plusvalía real será apreciada por los Tribunales de acuerdo con lo establecido en los artículos 60 y 61 LJCA y, en último término, y tal y como*



dispone el artículo 60.4 LJCA, de conformidad con las normas del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil.”.

Doctrina que contradice lo dispuesto expresamente en una norma con rango de Ley, no declarada inconstitucional, el artículo 1218 del Código Civil que, bajo el epígrafe “Efectos probatorios de los documentos públicos”, establece:

“Los documentos públicos hacen prueba, aun contra tercero, del hecho que motiva su otorgamiento y de la fecha de éste.

También harán prueba contra los contratantes y sus causahabientes, en cuanto a las declaraciones que en ellos hubiesen hecho los primeros.”.

Y también su propia doctrina sobre la prueba de indicios o presunciones, expuesta en sus sentencias de 17 febrero 2014 (Recurso de Casación 651/2013) y 5 mayo 2014 (Recurso de Casación 1511/2013), y que dispone que:

“Se ha de tener en cuenta que la prueba indiciaria o de presunciones, admitida en el ámbito tributario por los artículos 118.2 de la Ley General Tributaria de 1963 y 108.2 de la Ley homónima 58/2003, de 17 de diciembre (BOE de 18 de diciembre), puede ser válidamente utilizada si concurren los siguientes requisitos: (a) que aparezcan acreditados los hechos constitutivos del indicio o hecho base; (b) que exista una relación lógica entre tales hechos y la consecuencia extraída; y (c) que esté presente el razonamiento deductivo que lleva al resultado de considerar probado o no el presupuesto fáctico contemplado en la norma para la aplicación de su consecuencia jurídica, como, para el ámbito jurisdiccional, exige de manera expresa el artículo 386.1, párrafo segundo, de la Ley de Enjuiciamiento Civil, al señalar que «en la sentencia en la que se aplique el párrafo anterior (las presunciones judiciales) deberá incluir el razonamiento en virtud del cual el tribunal ha establecido la presunción». Dicho, en otros términos, la prueba de presunciones consta de un elemento o dato objetivo, que es el constituido por el hecho base que ha de estar suficientemente acreditado, del que parte la inferencia, esto es, la operación lógica que lleva al hecho consecuencia, que será tanto más rectamente entendida cuanto más coherente y razonable aparezca el camino de la inferencia. Puede hablarse, en tal sentido, de rechazo de la incoherencia, la irrazonabilidad y la arbitrariedad como límite a la admisibilidad de la presunción como prueba [véanse, por todas, las sentencias emanadas de esta misma Sección el 10 de noviembre de 2011 (casación 331/09, FJ 6º), 17 de noviembre de 2011 (casación 3979/07, FJ 3º), 8 de octubre de 2012 (casación 7067/10, FJ 2º) y 18 de marzo de 2013 (casación 392/11, FJ 2º)].”.



Pues el primero de los requisitos para la utilización de la prueba indiciaria o de presunciones “que aparezcan acreditados los hechos constitutivos del indicio o hecho base”, sería que el precio real de las transmisiones fuera el que figura en los documentos públicos y ello no sólo no se acredita por la mera manifestación de los intervinientes en el negocio jurídico, objetivamente interesados a efectos tributarios en que sea el más bajo posible, sino porque de la determinación expresa contenida del artículo 1218 del Código Civil resulta que las declaraciones de los intervinientes en el contrato plasmado en un documentos público no hacen prueba contra tercero, sólo “contra los contratantes y sus causahabientes”.

Sobre la prueba en los procedimiento tributarios establecen los artículos 105.1 y 106.1 de la Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria

- “*Artículo 105. Carga de la prueba*

1. En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo.”

- “*Artículo 106. Normas sobre medios y valoración de la prueba*

1. En los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la Ley establezca otra cosa.”

En el presente proceso judicial, para acreditar la pérdida patrimonial alegada por el banco actor en la transmisión del bien inmueble objeto del presente proceso se aporta:

A) Prueba documental.- El Decreto de 29 de septiembre de 2010 de adquisición en subasta judicial de una vivienda, y de venta de la misma en escritura pública de fecha 29 de marzo de 2018, y al efecto ha de indicarse:

1.- El hecho imponible del impuesto se refiere al “valor de los terrenos de naturaleza urbana”, no al del bien inmueble en su conjunto, terreno y edificación. Y los importes consignados en el Decreto y escritura presentada se refieren al valor de una vivienda, sin indicarse en ninguno de los casos el valor del suelo.

2.- El valor de un bien, aunque se consigne en una escritura pública, no vincula a terceros que no han intervenido en su determinación, como se razona anteriormente con fundamento en lo dispuesto en el artículo 1218 del Código Civil.

B).-Prueba documental.- Denominada Pericial por la parte, pues el documento denominado “tasación” aportado como tal prueba pericial (Expediente administrativo, folios 107 a 129, y



con la demanda, documento 5) no contiene las menciones exigidas en el artículo 335 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, y sobre la que ha de indicarse:

- a) Que en nuestro ordenamiento jurídico existen diversas normas dirigidas a la valoración de bienes inmuebles, entre las que se encuentran: el Real Decreto 1020/1993, de 25 junio, aprueba las normas técnicas de valoración y cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana; la Orden núm. ECO/805/2003, de 27 de marzo, sobre Normas de valoración de bienes inmuebles y de determinados derechos para ciertas finalidades financieras; y el Real Decreto 1492/2011, de 24 octubre, que aprueba el Reglamento de Valoraciones de la Ley de Suelo. Y la tasación aportada hace constar expresamente que “no cumple plenamente todos los requisitos” de la Orden ECO/805/2003, de 27 de marzo, sobre normas de valoración de bienes inmuebles y de determinados derechos para ciertas finalidades financieras”, sin indicar cuales sean tales requisitos incumplidos y en la medida en que afecta al resultado obtenido, a lo que cabe añadir que tal Orden, en su Exposición de motivos o Introducción diferencia el valor de mercado (el valor en un momento del tiempo) y el valor hipotecario (el valor sostenible en el tiempo), siendo este último el que es el objeto de la Orden referida, como indica expresamente, e incluso se contiene en su título, por lo que, obviamente no puede utilizarse para calcular diferencias de valor de mercado, pues lo hace para valores a efectos hipotecarios y en el presente caso se trata de una valoración a efectos de un impuesto.
- b) Que la tasación presentada ha sido efectuada el 28 de julio de 2017, casi un año antes de la fecha de venta del inmueble, e indica expresamente como fecha de caducidad el 28 de enero de 2018, tres meses antes de la venta.
- c) No indica concretamente el autor de los informes de donde ha obtenido los valores, o testigos, de los que parte, ni aporta documento ni otra prueba que acredite su realidad o que permita su consulta, como exige el Real Decreto 1492/2011; al establecer que “Los informes técnicos de valoración deberán incluir la documentación relativa a la selección de los comparables”, y requiere también la jurisprudencia, pues en una prueba pericial todos los datos de hecho deben constar en el propio informe o haber sido acreditados en el proceso, al ser su objeto la aportación de conocimientos científicos o técnicos no la de hechos, objeto de otras pruebas.

Por todo lo cual no se considera acreditado por los actores que se haya producido “situaciones de inexistencia de incrementos de valor” que indica la sentencia del Tribunal



Constitucional, por lo que el motivo ha de ser desestimado, al igual que el recurso, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 70.1 de la Ley 29/1998.

Cabe concluir de todo lo expuesto que la parte actora no ha acreditado la pérdida de valor alegada. Resulta, pues, de lo dicho hasta ahora que la resolución impugnada se ajusta a Derecho, por lo que procede desestimar el presente recurso como dispone el artículo 70.1 de la Ley 29/1998, reguladora de la jurisdicción.

TERCERO: Conforme a lo que dispone el apartado 1 del artículo 139 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, procede imponer la totalidad de las costas a la parte actora, al haber sido rechazadas todas sus pretensiones.

Vistos los preceptos legales y razonamientos citados, el artículo 81 de la Ley 29/1998 en materia de recurso de apelación y el artículo 86 de la misma Ley en materia del recurso extraordinario de casación, y demás de general y pertinente aplicación,

FALLO

Que desestimando el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de XXXX, contra la desestimación por silencio administrativo por la Junta Municipal de Reclamaciones Económico-Administrativas del Ayuntamiento de Alcorcón de la reclamación interpuesta el 8 de enero de 2019 frente a la desestimación también por silencio administrativo del recurso de reposición y de la solicitud de devolución de ingresos indebidos y rectificación de la autoliquidación practicada en concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana por la transmisión del bien inmueble sito en la XXXX, de dicha localidad, debo declarar y declaro ajustada a Derecho dicha resolución y, en consecuencia no haber lugar a su nulidad, ni a las demás pretensiones de la demanda, con expresa imposición de la totalidad de las costas a la parte actora.

Devuélvase el expediente administrativo a la Administración, junto con un testimonio de esta sentencia, para su inmediato cumplimiento.



Notifíquese esta sentencia a las partes, haciéndoles constar que es firme y que contra la misma no cabe recurso ordinario alguno.

Llévese esta sentencia a los Libros correspondientes para su anotación.

Así por esta mi sentencia, definitivamente juzgando en esta única instancia, lo pronuncio, mando y firmo.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.



Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 03 de Madrid

C/ Gran Vía, 19 , Planta 4 - 28013

45029730

NIG: 28.079.00.3-2019/0004364

Procedimiento Abreviado 98/2019

Demandante/s: XXXXXX

PROCURADOR D./Dña. MARIA DEL PILAR LOPEZ REVILLA

Demandado/s: AYUNTAMIENTO DE ALCORCON

PROCURADOR D./Dña. JOSE LUIS GRANDA ALONSO

SENTENCIA N° 155/2021

En Madrid, a 14 de abril de 2021.

Vistos por don Francisco Pleite Guadamillas, Magistrado-Juez del Juzgado de lo contencioso administrativo nº 3 de Madrid, los presentes autos del Procedimiento Abreviado 98/2.019, en la función jurisdiccional que me confiere la Constitución y en nombre de S.M. el Rey, he pronunciado la siguiente sentencia en la que se impugna:

Resolución: La Resolución tácita desestimatoria dictada por el Ayuntamiento de Alcorcón (Madrid) de la “Reclamación de abono de los gastos de aval generados por la devolución tardía de la garantía definitiva”, en el expediente 77/2010 interpuesta en fecha 20 de agosto de 2018.

Son partes en dicho recurso:

- DEMANDANTE : XXXXXX representado por el Procurador Dña. MARIA DEL PILAR LOPEZ REVILLA y dirigido por el Letrado D. MARIO AUSERE GONZÁLEZ.

- DEMANDADA : AYUNTAMIENTO DE ALCORCON, representado por el Procurador D JOSE LUIS GRANDA ALONSO y dirigido por el Letrado XXXX.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: Con fecha 21 de febrero de 2019, tuvo entrada en este Juzgado demanda, cuyo contenido se da aquí por reproducido en evitación de repeticiones innecesarias por la que se recurre la resolución administrativa referida y en la que, después de alegar los hechos y fundamentos de Derecho que estimaba pertinentes se terminaba suplicando que, previos los trámites legales oportunos, se dictara sentencia por la que, estimando la demanda, se declare contraria a derecho la resolución que se impugna, dejándola sin efecto y se realicen los demás pronunciamientos contenidos en el suplico de la demanda en los términos que constan en el mismo.

SEGUNDO.- Admitida a trámite la demanda y conferido traslado a la parte demandada, se reclamó el expediente administrativo, señalándose para la celebración de la vista el día 7 de



noviembre de 2019, para lo que fueron citadas las partes.

TERCERO.- Recibido el expediente administrativo, se confirió traslado a la parte actora a fin de que efectuara las alegaciones que tuviera por convenientes en el acto de la vista.

CUARTO.- En el día y hora señalados, tuvo lugar la celebración de la vista en la que la parte recurrente se ratificó en su demanda. Concedida la palabra a la parte demandada ésta hizo las alegaciones que estimó oportunas.

QUINTO.- A petición de las partes intervinientes el pleito se recibió a prueba y se practicó y tras formularse por las partes sus respectivas conclusiones, se dio por terminado el acto, quedando conclusos los autos y trayéndose a la vista para sentencia.

SEXTO.- Fijada la cuantía del recurso en 5.137,26 euros.

SEPTIMO.- En la sustanciación de este procedimiento, se han observado los términos, trámites y prescripciones legales.

OCTAVO.- Por este Juzgado se dictó sentencia de inadmisibilidad el 10 de diciembre de 2019.

En segunda instancia el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, Sección Tercera, resolvió el recurso de apelación interpuesto contra dicha resolución en sentencia de fecha 14 de octubre de 2020, estimando dicho recurso y reponiendo las actuaciones para que este Juzgado dictara la correspondiente sentencia.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La parte demandante alega que si bien ejecutó el contrato correctamente y conforme a lo establecido en el mismo, el ayuntamiento demandado no devolvió la garantía definitiva según lo regulado en la normativa de aplicación a este tipo de contratos y en el pliego de Cláusulas Administrativas particulares, obligando a acudir a los Tribunales para conseguir la devolución del aval y la restitución de los gastos de mantenimiento de la garantía que habían sido abonados innecesariamente hasta la fecha en que se interpuso la demanda.

Afirma que en el intervalo de tiempo que hubo entre la reclamación judicial y la sentencia condenatoria y posterior devolución del aval, los gastos de mantenimiento de la garantía seguían generándose.

La Administración demandada alega que con fecha 23 de enero de 2018 (Folio 6 del EA) se dicta Resolución por el Ayuntamiento de Alcorcón, en cumplimiento de la sentencia Juzgado de lo CA nº 12 en el P.A 73/17, del que se dictó sentencia con fecha 23/11/17 condenando al Ayuntamiento a devolver la garantía definitiva del expediente 77/10 así como al abono de los gastos de mantenimiento de aval por importe de 13.699,56 desde 1 de septiembre de 2014.

Alega que queda acreditado que la *recurrente ya* solicitó en su momento la devolución del aval y los gastos derivados de la retención del mismo, solicitando ahora una cantidad distinta que la concedida en la sentencia dictada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 12, pero deriva de los mismos hechos, y no se acredita que proceda de otros distintos, sino que de la misma procede de la devolución tardía del aval. En todo caso, estima se debería acudir a un incidente de ejecución de sentencia.



SEGUNDO.- Para resolver la cuestión objeto de litigio hay que partir de la sentencia del Juzgado de lo Contencioso Administrativo número 12 de Madrid, dictó Sentencia, en fecha 23 de noviembre de 2017, número 374/2017 (aclarada mediante auto de 05 de diciembre de 2017) se condenó al Ayuntamiento de Alcorcón a la devolución de la garantía definitiva y al abono de la cantidad de 13.699,56 euros correspondiente a los gastos del aval generados hasta el 29-04-2017, más intereses y costas.

El Ayuntamiento demandado entregó el aval el día 20 de abril de 2018, pudiendo éste ser cancelado en la entidad emisora con fecha 24 de abril de 2018.

El punto 9.8 del Pliego de cláusulas administrativas particulares del contrato de referencia establece lo siguiente en su apartado d), último párrafo:

“La devolución o cancelación de la garantía definitiva se realizará una vez producido el vencimiento del plazo de garantía señalado en el anexo I, y cumplido satisfactoriamente el contrato, o resuelto éste sin culpa del contratista”.

Queda probado que la recurrente ejecutó el contrato correctamente y conforme a lo establecido en el mismo, la demandada no procedió a la devolución de la garantía definitiva según lo regulado en la normativa de aplicación a este tipo de contratos, por lo tanto no debe soportar los gastos generados por el retraso en la devolución de la garantía definitiva, pues se ha causado un perjuicio que no tiene la obligación de soportar. Los gastos de mantenimiento de la citada garantía ascienden a la cantidad de 5.137,26 euros anuales, debiendo indemnizar a la recurrente.

En consecuencia, cumple la estimación del presente recurso contencioso-administrativo.

TERCERO.- De conformidad con lo dispuesto en el art. 139 de la LJCA procede la imposición de costas a la Administración demandada hasta el límite de 600 euros por todos los conceptos.

FALLO

I.- Que ESTIMO el presente recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la Resolución tácita desestimatoria dictada por el Ayuntamiento de Alcorcón (Madrid) de la “Reclamación de abono de los gastos de aval generados por la devolución tardía de la garantía definitiva”, en el expediente 77/2010 interpuesta en fecha 20 de agosto de 2018.

, y en consecuencia, anulo la resolución impugnada por no ser ajustada a derecho y condeno a la Administración demandada a abonar en concepto de indemnización los gastos de mantenimiento de la garantía indebidamente soportados que ascienden a la suma de 5.137,26 €, más los intereses de demora desde la fecha de la reclamación administrativa.

II.- Con expresa imposición de las costas a la Administración demandada.

Notifíquese esta sentencia a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe interponer recurso ordinario alguno.

Así por esta mi sentencia, de la que se llevará testimonio a los autos originales, definitivamente, lo pronuncio, mando y firmo.

