

## Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 10 de Madrid

C/ Gran Vía, 19 , Planta 1 - 28013

45029710

NIG: 28.079.00.3-2020/0010959

### Procedimiento Abreviado 204/2020 PAB2º

**Demandante/s:** D./Dña. XXXXXX

PROCURADOR D./Dña. LEOPOLDO MORALES

ARROYO **Demandado/s:** AYUNTAMIENTO DE

ALCORCON PROCURADOR D./Dña. JOSE LUIS

GRANDA ALONSO

### ILTMA SRA.

### MAGISTRADA:

D<sup>ra</sup>. Eva María Bru Peral

## SENTENCIA Nº 46/2021

En Alcorcón, a veintidós de febrero de dos mil veintiuno en autos del procedimiento abreviado 204/2020 seguidos a instancia de D XXXXXX, debidamente defendido y representado, según consta en las actuaciones, contra el Ayuntamiento de Alcorcón, sobre derecho tributario, se dicta la presente sentencia con base en los siguientes:

### ANTECEDENTES DE HECHO

**Primero.-** Por la parte actora se interpuso recurso contencioso-administrativo contra la desestimación de su solicitud por el Ayuntamiento de Alcorcón de devolución de ingresos indebidos abonados en concepto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

**Segundo.-** Una vez admitido a trámite, comprobada por tanto la correcta comparecencia de las partes según dispone el artículo 45.3 LRJCA, y recibido el expediente administrativo, fijada la cuantía en la cantidad reclamada, habiéndose tramitado el procedimiento por escrito, una vez celebrada con el resultado que obra en las actuaciones, quedó el recurso concluso y visto para Sentencia la cual se dicta con el cumplimiento de los requisitos legales.



## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**Primero.-** Se interpone recurso contra la desestimación presunta de la Reclamación Económico-Administrativa formulada con fecha 1 de marzo de 2019 ante la Junta Municipal de Reclamaciones Económico Administrativas del Ayuntamiento de Alcorcón que desestima la solicitud de rectificación y devolución de ingresos indebidos realizados en concepto de Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, importe de 3.583,34€, más los intereses legales, respecto de la finca sita en la calle XXXX Alcorcón (Madrid).

La parte recurrente solicita: *“que teniendo por presentado este escrito en tiempo y forma se sirva admitirlo y tenga por formulada DEMANDA DE RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO, a tramitar por el PROCEDIMIENTO ABREVIADO, en nombre de DON XXXXXX, contra la desestimación presunta por silencio administrativo de la JUNTA MUNICIPAL DE RECLAMACIONES ECONOMICOADMINISTRATIVAS DE ALCORCON, por la que se desestima la nulidad solicitada en referencia a ja autoliquidación practicada por mi representado, y previos los trámites legales oportunos, declare que no es conforme a derecho y la anule, condenando al AYUNTAMIENTO DE ALCORCON a devolver a mi mandante la cuantía de TRES MIL SETECIENTOS CUARENTA Y CINCO EUROS Y SESENTA Y NUEVE CÉNTIMOS, (3.745,69 €), más sus intereses legales, con expresa imposición de costas a la Administración demandada”*.

El Letrado del Ayuntamiento solicita *“que habiendo por presentado este escrito, se sirva admitirlo y tenga por contestada en tiempo y forma la demanda, sin devolución del expediente administrativo toda vez que el mismo se aportó de forma digital, y en su día, se dicte Sentencia, en la que se desestime la misma, confirmándose en todos los extremos la actuación administrativa impugnada”*.

**Segundo.-** Se manifiesta por la parte actora, con cita de jurisprudencia constitucional y de los principios tributarios, que *“el devengo tributario de dicho impuesto, Jurídicamente confeccionado por el Ayuntamiento de Alcorcón, al imputar a mi mandante una renta irreal, que mediante una ficción legal posibilita la liquidación de un impuesto aun cuando no se ha producido en modo alguno incremento real en el precio de transmisión y por ende en su*



*patrimonio, contraviene directamente el contenido del art. 47 CE”, por cuanto “En el asunto de referencia, mi mandante adquirió dicho inmueble por causa de compraventa con un valor en escritura de DOSCIENTOS CINCUENTA Y DOS MIL QUINIENTOS EUROS (252.500,00 €), siendo transmitido por causa de compraventa por un importe de CIENTO OCHENTA MIL CUATROCIENTOS EUROS (180.400,00 €).*

*Pese al decremento sufrido en su patrimonio con ocasión de dicha transmisión, en virtud de dicha autoliquidación se obtiene una cuota líquida total TRES MIL SETECIENTOS CUARENTA Y CINCO EUROS Y SESENTA Y NUEVE CÉNTIMOS, (3.745,69 €)”.*

Por el contrario, el Letrado del Ayuntamiento expone, en resumen, y señalando que nada se dijo sobre la plaza de garaje, que este impuesto se basa en el valor del suelo no en el de mercado, y que la autoliquidación del IIVTNU se realizó conforme valores del suelo aprobados por la Gerencia del Catastro a efectos del IBI en el momento de la transmisión del inmueble, valores que no han sido recurridos siendo firmes y aceptados por el demandante, además de haberse valorado de forma individualizada en este caso según consta en el expediente administrativo.

**Tercero.-** Atendiendo a los concretos motivos de impugnación expuestos por las partes para fundamentar sus pretensiones, debiendo recordarse que los efectos del silencio negativo lo son en el sentido de entenderse desestimada la petición presentada, debe recordarse cuáles son los criterios sentados por el Tribunal Constitucional en las sentencias que resuelven las distintas cuestiones de inconstitucionalidad planteadas por los Juzgados de lo Contencioso-administrativo, por todas STC de 11 de mayo de 2017, en relación con los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 LHL, en donde se ha declarado que los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 LHL son inconstitucionales y nulos pero solo en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor.

Tras estas sentencias, los distintos Tribunales de Justicia habían mantenido posiciones diferentes y enfrentadas, así la STSJ Mad, Sección 9ª, de 19 de julio de 2017, y en contra la STSJCV, Sección 3ª, de 16 de noviembre de 2017, recurso 62/2017. No obstante, el Tribunal Supremo en su reciente Sentencia, STS, Sección 2ª, de 9 de julio de 2018, recurso 6226/2017, así como en la STS, Sección 2ª, de 27 de febrero de 2019, recurso 1903/2017, ha establecido, en relación con el alcance de la inconstitucionalidad declarada en la STC 59/2017, que los artículos 107.1 y 107.2 a) TRLHL, a tenor de la interpretación del fallo y del fundamento jurídico 5 de la STC 59/2017, adolecen solo de una inconstitucionalidad y



nulidad parcial, de forma que 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; a la vez que el artículo 110.4 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 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.

En consecuencia, se puede seguir gravando el aumento de valor que constituye el hecho imponible del impuesto aquí debatido, estando la liquidación del impuesto condicionada a aquellos casos en los que se gravan plusvalías realmente existentes, supuestos estos últimos para los que han quedado en vigor y resultan plenamente aplicables los artículos 107.1 , 107.2 a) y 110.4 TRLHL, correspondiendo 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, pudiendo utilizarse para ello cualquier principio de prueba, STS, Sección 2ª, de 5 de marzo de 2019, recurso 2672/2017.

De esta forma, el sujeto pasivo del IIVTNU ha de aportar un principio de prueba sobre la inexistencia de incremento del valor del terreno transmitido, siendo insuficiente la simple negación del hecho imponible y, una vez aportado algún elemento probatorio indicativo de tal circunstancia de hecho, es cuando a la Administración local, los Ayuntamientos, si pretenden cuestionar el decremento alegado, tienen la carga de probar la existencia de un efectivo incremento de valor del terreno.



**Cuarto.-** Conforme con el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, artículo 104, el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IVTNU) es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y que se pone de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos, disponiendo el artículo 107.1 LHL que la base imponible se constituye por el incremento del valor de los terrenos puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de veinte años, habiéndose discutido si ese precepto es una mera declaración de intenciones del que siempre resultaría un incremento, o si por el contrario, posición aplicable, la ausencia objetiva de incremento del valor da 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.

Debe tenerse en cuenta la naturaleza del Impuesto objeto de este proceso, al tratarse de un impuesto de gestión compartida, en el que puede distinguirse claramente dos fases: la gestión catastral y la gestión tributaria. La gestión catastral, que es asumida por la Dirección General del Catastro del Ministerio de Hacienda, está constituida por el conjunto de actuaciones administrativas que tienen por objeto la formación, mantenimiento y revisión del Catastro. En particular, la gestión catastral comprende la delimitación del suelo de naturaleza urbana, la elaboración y aprobación de las Ponencias de Valores, la aprobación de los valores catastrales y la revisión, modificación y actualización de los Valores Catastrales. La gestión tributaria, que es competencia de los distintos Ayuntamientos, comprende las operaciones necesarias para determinar la deuda tributaria y su recaudación, partiendo de la base imponible (valor catastral) obtenida en la fase de gestión catastral. En concreto, la gestión tributaria competencia de los Ayuntamientos comprende la liquidación, la concesión de exenciones y bonificaciones, la recaudación, la devolución de ingresos tributarios y otros actos similares.

De esta forma establecimiento de valor catastral corresponde a la Administración del Estado a través de la Dirección General del Catastro y la gestión liquidación y recaudación del impuesto que es competencia de las Administraciones locales, siendo los acuerdos de determinación del valor catastral ejecutivos sin que la interposición de recurso contra los



mismos suspenda su ejecutoriedad conforme al artículo 29 del RDLeg 1/04 por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro.

**Quinto.-** Aplicando todo lo expuesto al presente caso, en cuanto a la prueba de esa minusvalía, corresponde al obligado tributario, habiendo sentenciado el Tribunal Supremo en STS, Sección 2ª, de 9 de julio de 2018, recurso 6226/2017:

*“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 Jurisprudencia citada STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 4ª, 30-11-2017 (rec. 2705/2015) y 2867/2017) y de 13 de junio de 2018 Jurisprudencia citada a favor STS, Sala de lo Contencioso, Sección: 2ª, 13/06/2018 (rec. 2232/2017) ITP. (RCA núm. 2232/2017 Jurisprudencia citada STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª, 13-06-2018 (rec. 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 Legislación citada que se aplica Ley 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 Jurisprudencia citada STC, Pleno, 11-05-2017 (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 Jurisprudencia citada STC, Pleno, 11-05-2017 (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 Legislación citada que se aplica Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa. art. 60 (31/10/2011) y 61 LJCA Legislación citada que se aplica Ley y, en último término, y tal y como dispone el artículo 60.4 LJCA Legislación citada LJA art. 60.4, de conformidad con las normas del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil” (FJ 5º).*

Debe añadirse, la STS, Sección 2ª, de 6 de marzo de 2019, recurso 2815/2017, que rechaza la conocida como doctrina maximalista, y que determinó que los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL adolecen de una inconstitucionalidad y nulidad parcial o condicionada, en tanto sólo concurre en la medida en la que se sometan a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor; mientras que el artículo 110.4 del TRLHL es objeto de una declaración de inconstitucional y nulidad total e incondicionada, no siendo admisible determinar la base imponible de manera distinta a la prevista en el artículo 107.4 TRLHL, sin aportar una prueba idónea para desvirtuar la adecuación del método legalmente previsto. Además en la STS, Sección 2ª, de 27 de marzo de 2019, recurso 4924/2017, en donde se determina que no es admisible determinar la base imponible de manera distinta a la prevista en el artículo 107.4 TRLHL, sin aportar una prueba idónea para desvirtuar la adecuación del método legalmente previsto.

Aplicando la jurisprudencia citada al presente caso sobre la inexistencia de hecho imponible, en cuanto a la única prueba de la parte actora, las escrituras, esta Juzgadora no puede, ante la falta de individualización del valor del suelo en las mismas, considerar automáticamente que no ha existido el hecho imponible que grava el impuesto y ello por cuanto, según se ha mantenido en casos semejantes, las escrituras de compra y venta son reflejo de un acuerdo de voluntades que no tiene que coincidir con el valor real del suelo, de forma que del contraste de los precios de compra y de venta se puede seguir un indicio, pero ese indicio necesita de una prueba que lo respalde, pericial, documental o documentales que contengan tasaciones, explicación de la evolución de su precio en mercado, valoración individualizadas de organismos oficiales, o cualesquiera otros medios de prueba de los que se permiten en Derecho, pero que vayan más allá del solo precio consignado libremente por las partes, en virtud de su autonomía de voluntad y de sus pactos internos, en las escrituras públicas notariales. A mayor abundamiento, las escrituras, según establece el artículo 1218



CC, solo hacen prueba frente a tercero del hecho que motiva su otorgamiento, y sin que además individualice ese valor del suelo sujeto a tributación, tal como apunta la STS, Sección 2ª, de 20 de septiembre de 2019, recurso 3506/2018, en la escritura pública....*no se individualiza el valor del suelo.....*, y ninguna otra prueba documental aportada evidencia lo que pretende la parte recurrente.

En consecuencia, se desestima íntegramente el presente recurso contencioso-administrativo.

**Sexto.-** Conforme a lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, atendiendo a la casuística y conflictividad generada en la aplicación de este impuesto, como se evidencia con las numerosas sentencias dictadas por los tribunales, no se considera procedente la condena en costas.

VISTOS los preceptos legales citados y demás de general y pertinente aplicación, FALLO

Que debo desestimar y desestimo el recurso contencioso administrativo nº 204/2020 interpuesto por la representación y defensa de D XXXXXX, contra las resoluciones citadas en el primer fundamento de derecho. Sin condena en costas.

Así por esta sentencia, lo pronuncio, mando y firmo.

**Notifíquese** en debida forma esta Sentencia a las partes, haciéndoles saber que contra la misma **no** cabe recurso ordinario.

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 32 de Madrid

c/ Princesa, 5 , Planta 3 - 28008

45029710

NIG: 28.079.00.3-2020/0010723

### Procedimiento Abreviado 206/2020 D

**Demandante/s:** D. /Dña. XXXX

PROCURADOR D. /Dña. LEOPOLDO MORALES ARROYO

**Demandado/s:** AYUNTAMIENTO DE ALCORCON

PROCURADOR D. /Dña. JOSE LUIS GRANDA ALONSO

Magistrado-Juez

Ilmo. Sr. D. Luis Vacas García-Alós

### SENTENCIA Nº 28/2021

En Madrid, a quince de febrero de dos mil veintiuno.

El Istmo. Sr. Magistrado-Juez del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 32 de Madrid, habiendo visto los presentes autos de procedimiento abreviado nº 206/2020, seguidos ante este Juzgado, entre partes, de una como recurrente don XXXXX, representados por la Procuradora de los Tribunales doña MARÍA CRUZ FRANCO GRANDELL y defendidos por la Letrada doña OLGA TAPIA PUENTE y de otra como demandado el AYUNTAMIENTO DE ALCORCÓN, representado por el Procurador de los Tribunales don JOSÉ LUIS GRANDA ALONSO y defendido por el Sr. Letrado Consistorial, sobre tributos locales, ha dictado la siguiente sentencia:

#### I. ANTECEDENTES

**PRIMERO.-** Con fecha 6 de julio del pasado año tuvo entrada en este Juzgado demanda de procedimiento abreviado, a la que correspondió como nº de recurso el 206/2020, admitiéndose posteriormente a trámite y reclamándose el expediente administrativo de la Administración demandada, en virtud de lo acordado en el decreto de la Sra. Letrada judicial de este Órgano jurisdiccional de 17 de agosto de 2020.

**SEGUNDO.-** Convocada la mencionada vista pública para el día 27 de enero del año en curso y celebrada en esa misma fecha, las



partes expusieron por su orden las alegaciones que estimaron convenientes, contestando la parte demandada el escrito de demanda, oponiéndose a la misma con base en los hechos y fundamentos de Derecho que consideró oportunos y pretendiendo de este Juzgado que se dicte sentencia desestimatoria de la acción planteada por la parte recurrente. Y, una vez solicitado el recibimiento del pleito a prueba, se practicó la propuesta por las partes que fue declarada pertinente, de conformidad con lo que se hizo constar en el juicio oral, el cual, tras el traslado para conclusiones, quedó visto para sentencia.

**TERCERO.-** En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones legales establecidas.

## II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** Constituye el objeto de impugnación del presente procedimiento abreviado la desestimación presunta mediante silencio administrativo de la reclamación económico-administrativa promovida con fecha 24 de mayo de 2018 ante la Junta Municipal de reclamaciones económico-administrativas dependiente de la Entidad Local demandada cuestionando la liquidación practicada en concepto del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana con número de referencia 2014/02069/00, por importes de diez mil ochocientos sesenta y nueve euros con ochenta y tres céntimos de euro (10.869,83 €), como consecuencia de la transmisión de una vivienda sita en la calle del XXXXX, de la ciudad de Alcorcón, con referencia catastral nº 0775806VK3607N00430Q. Sostiene, en este sentido, la parte actora que dicha liquidación ha devenido nula de pleno derecho con cobertura en la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, al declarar inconstitucionales los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 de la Ley de Haciendas Locales, considerando además que las liquidaciones giradas son contrarias a Derecho al no existir ganancia patrimonial por inexistencia del incremento del valor de los bienes en cuestión; lo que, a su modo de ver, obliga a la Corporación Municipal demandada a la devolución de lo pagado por el demandante en virtud de la liquidación de plusvalía en su momento practicada.

**SEGUNDO.-** Con carácter previo a la resolución del presente recurso contencioso-administrativo es preciso indicar que la base imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de



los Terrenos de Naturaleza Urbana y el sistema de autoliquidación del mismo por el propio sujeto pasivo se regula, respectivamente, en los artículos 107 y 110.4 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales; preceptos que se han visto directamente afectados por la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, de la que son de destacar los siguientes extremos:

1º) Los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 de la referida Ley de Haciendas Locales son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos del valor de los terrenos de naturaleza urbana.

2º) El mencionado impuesto no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual, salvo en aquellos supuestos en los que someta a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión.

3º) De esta forma, son inconstitucionales y nulos los expresados artículos 107.1 y 107.2.a) únicamente en la medida en que sometan a tributación aquellas situaciones inexpresivas de capacidad económica, extendiéndose la apuntada declaración de inconstitucionalidad y nulidad por conexión con esos mismos preceptos al artículo 110.4 de la propia Ley de Haciendas Locales.

4º) El anterior razonamiento se basa en la íntima relación existente entre este último artículo y las reglas de valoración previstas en aquellos, cuya existencia no se explica de forma autónoma sino solo por su vinculación con aquel, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica.

5º) En los concretos términos señalados, 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 la citada sentencia 59/2017, llevando a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto, de manera que permitan arbitrar el modo de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.



**TERCERO.-** De las sentencias dictadas por la Sala Tercera del Tribunal Supremo con fechas 9 de julio de 2018 y 24 y 25 de abril de 2019, que dieron respuesta a las variadas y significativas cuestiones suscitadas acerca de las diferentes interpretaciones de que fue objeto la sentencia 59/2017 del Tribunal Constitucional, se infieren las siguientes consideraciones:

1ª) El sujeto pasivo del referido impuesto debe probar la inexistencia de una plusvalía real, conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la Ley General Tributaria; lo que no conlleva una quiebra de los principios de reserva de ley tributaria y de seguridad jurídica, teniendo en cuenta que el alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la indicada sentencia 59/2017 -inconstitucionalidad de carácter parcial en lo que se refiere a los artículos 107.1 y 107. 2 a) de la Ley de Haciendas Locales y total en relación con el artículo 110.4 del mismo texto legal- se concreta en los tres siguientes aspectos:

- a) 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 de dicha, 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 impuesto en cuestión.
- b) Una vez demostrada la inexistencia de plusvalía, no procederá la liquidación del impuesto o, en su caso, corresponderá la anulación de la liquidación practicada o, alternativamente, la rectificación de la autoliquidación y el reconocimiento del derecho a la devolución.
- c) 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 referido Cuerpo legal, que, según precisan las mencionadas sentencias, han quedado en vigor para los casos de existencia de incremento de valor.

2ª) En relación con este último supuesto, la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo puntualiza que 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) de la Ley de Haciendas Locales pudiera suscitar dudas desde la perspectiva del artículo 31.1 de la Constitución.

3ª) Hasta tanto se produzca la intervención legislativa que reclama la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017 con la debida cobertura legal, atendiendo a los aludidos principios constitucionales de seguridad jurídica y de reserva legal tributaria y de acuerdo con lo preceptuado en los artículos 9.3, 31.3 y 133.1 del Texto fundamental, es de significar lo siguiente:

- a) Corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido; extremo este que no solo se infiere del artículo 105.1 de la Ley General Tributaria, sino que además se ha puesto de relieve por el Pleno del Tribunal Constitucional en la misma sentencia 59/2017 y en el auto de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 30 de octubre de 2017.
- b) Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el expresado impuesto, el sujeto pasivo puede, en primer término, 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; en segundo lugar, optar por una prueba pericial que confirme tales indicios; o, por último, emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 de la Ley General Tributaria, que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el impuesto de referencia.
- c) Una vez aportada por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, deberá ser la Administración competente la que pruebe en contra de dichas pretensiones para poder aplicar los preceptos de la Ley de Haciendas Locales que el fallo de la sentencia 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía, de forma que contra el resultado de la valoración de la prueba efectuada por la Administración en el seno del correspondiente



procedimiento tributario, el obligado tributario dispondrá de los medios de defensa que se le reconocen en vía administrativa y, posteriormente, en sede judicial contencioso-administrativa.

4ª) En el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, el artículo 104.1 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales señala que se grava el incremento de valor que experimentan dichos terrenos, siendo la exégesis efectuada por el Tribunal Constitucional en la reiterada sentencia 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 dimanarían del principio de capacidad económica; de suerte que la omisión legal no supone una quiebra del artículo 31.3 de la Constitución, pues la constatación de que existe una plusvalía real es un *prius fáctico* para la aplicación de la regla objetiva del cálculo prevista en los artículos 107.1 y 107.2.a) de dicha Ley de Haciendas Locales, 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 contempla la propia Ley General Tributaria la en los artículos 105 y siguientes.

5ª) Rechazada la vulneración del principio de reserva de ley tributaria, conforme a las previsiones establecidas en los artículos 31.3 y 133.1 de la Constitución, debe desestimarse, asimismo, la quiebra del principio de seguridad jurídica garantizado en el artículo 9.3 de la propia Norma fundamental, habida cuenta de que, según las reglas de interpretación admisibles en Derecho, sólo si 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 las mismas vulnerarían el principio de seguridad jurídica.

**CUARTO.-** En el presente caso, no se ha aportado ninguna prueba con virtualidad jurídica suficiente para corroborar la eventual inexistencia de incremento de valor, toda vez que ello no tiene entidad *per se* para reflejar un descenso del suelo, que es precisamente el exigido a los efectos jurídicos tributarios derivados de este litigio, habida cuenta de que se especifica el valor intrínseco correspondiente al propio inmueble, pero no el asignado al suelo, esto es, el que en



definitiva resulta determinante de la existencia y ulterior configuración del hecho imponible correspondiente. Y a ello debe añadirse que la actuación impugnada es correcta en términos de Derecho, toda vez que el procedimiento de revisión de oficio de los actos administrativos nulos de pleno derecho viene regulado en el artículo 125 de la Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, en relación con lo preceptuado en el artículo 217 de la Ley General Tributaria, que deben interpretarse conforme al criterio jurisprudencial reflejado en las sentencias de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de fechas 14 de abril de 2010, 28 de abril de 2011, 5 de diciembre de 2012 y 7 de febrero de 2013, a cuyo tenor el expresado procedimiento de revisión de oficio constituye un medio ciertamente extraordinario de fiscalización de la actuación administrativa, que resulta jurídicamente procedente cuando la invalidez queda fundamentada en una causa de nulidad de pleno derecho, cuya finalidad viene determinada por la depuración de los correspondientes vicios de nulidad absoluta, a los efectos de evitar que el transcurso de los breves plazos de impugnación de aquellos provoque su definitiva consolidación; de suerte que no procede instar la revisión de oficio con respecto a la pretendida devolución de ingresos indebidos con respecto a la expresada liquidación en concepto del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana por importe de diez mil ochocientos sesenta y nueve euros con ochenta y tres céntimos de euro (10.869,83 €), como consecuencia de la transmisión de la anteriormente citada vivienda sita en la calle del XXXXX, de la ciudad de Alcorcón, con referencia catastral nº 0775806VK3607N00430Q.

**QUINTO.-** El anterior criterio tiene como cobertura, por otra parte, la doctrina contenida en la mencionada sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2018, si bien valorando sus propios y específicos términos, de manera que la diferencia entre el precio de compra y el de venta únicamente constituye un mero indicio probatorio, que, como tal principio de prueba, puede quedar desvirtuado mediante el pertinente informe oficial que determine la inexistencia de plusvalía sobre la base del correspondiente cálculo que desglose el porcentaje correspondiente al valor del suelo y de la construcción. Debe significarse al respecto que dicho criterio se ha considerado ajustado a Derecho en una sentencia de la referida Sala Tercera, fechada el 12 de julio de 2019, considerando la inexistencia de prueba sobre el pretendido decremento de valor, habida cuenta de que el recurrente no acreditó que el decremento entre el precio de adquisición y el de venta de la



respectiva finca obedeciera exclusivamente a una minoración del precio del suelo.

**SEXTO.-** Tampoco puede prosperar la alegación de la parte actora acerca de que la liquidación llevada a cabo por la Administración Municipal demandada, de acuerdo con las previsiones establecidas en el artículo 107 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, es nula por estar basada en valores incorrectos. Debe estarse así al criterio sentado en las sentencias de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de fechas 16 de octubre y 19 de diciembre de 2018, a cuyo tenor la liquidación cuestionada resulta ajustada al Ordenamiento jurídico, concretamente a los artículos 107 y 108 de la expresada Ley de Haciendas Locales, de suerte que el método de cuantificación impugnado no se ha visto afectado por la declaración de inconstitucionalidad contenida en la anteriormente citada sentencia 59/2017 del Tribunal Constitucional, de acuerdo con el criterio jurisprudencial reflejado en las indicadas sentencias de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2018 y 27 de marzo y 24 y 25 de abril de 2019.

**SÉPTIMO.-** Aunque la Letrada de la parte actora emplea como cobertura de su pretensión la caída del valor del suelo, no puede desconocerse, sin embargo, y según pone de relieve la defensa de la Administración Municipal demandada, la necesidad de diferenciar el valor del suelo y el valor de la construcción, de manera que las escrituras no son prueba suficiente y no identifican necesariamente el valor del suelo; concurriendo, en definitiva, la circunstancia de que las referencias que la parte demandante hace aluden al valor de mercado, no al valor del suelo, que, como se ha dicho, constituye el hecho imponible del Impuesto en cuestión.

**OCTAVO.-** Procede, pues, confirmar la actuación impugnada de la Entidad Local demandada referente a la liquidación practicada en concepto del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana por importe de diez mil ochocientos sesenta y nueve euros con ochenta y tres céntimos de euro (10.869,83 €), como consecuencia de la expresada transmisión de una vivienda sita en la calle del XXXXX, de la ciudad de Alcorcón, con la referencia catastral nº 0775806VK3607N0043OQ, anteriormente señalada.





**NOVENO.-** En materia de costas procesales, atendiendo al carácter y naturaleza de la cuestión litigiosa y de conformidad con lo establecido en el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional, no se aprecian suficientes motivos para un expreso pronunciamiento sobre las mismas.

En atención a lo expuesto, y vistos los preceptos citados y demás de general aplicación,

### F A L L O

Que debo **desestimar, y desestimo**, el presente recurso contencioso-administrativo interpuesto por la defensa y representación de don XXXXXX contra la mencionada actuación administrativa procedente de la Corporación Municipal demandada, relativa a la liquidación en concepto del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana realizadas por el reseñado importe de diez mil ochocientos sesenta y nueve euros con ochenta y tres céntimos de euro (10.869,83 €), como consecuencia de la transmisión de una vivienda sita en la calle del XXXXX, de la localidad de Alcorcón, con la aludida referencia catastral nº 0775806VK3607N00430Q; actuación administrativa municipal que expresamente se confirma en su totalidad. **Sin costas.**

Notifíquese la presente sentencia a las partes, con la advertencia de que contra la misma **no cabe recurso ordinario** alguno, de conformidad con lo establecido en el artículo 81.1 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

Así lo acuerda, manda y firma el Ilmo. Sr. D.LUIS VACAS GARCÍA-ALOS Magistrado del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 32 de los de Madrid.

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 07 de Madrid

C/ Gran Vía, 19 , Planta 1 - 28013

45029730

NIG: 28.079.00.3-2020/0010732

### Procedimiento Abreviado 206/2020

**Demandante/s:** D./Dña. XXXX

PROCURADOR D./Dña. LEOPOLDO MORALES ARROYO

**Demandado/s:** Tribunal Económico Administrativo Municipal de Alorcón

PROCURADOR D./Dña. JOSE LUIS GRANDA ALONSO

### SENTENCIA N° 72/2021

En Madrid, a 23 de febrero de 2021.

El Ilmo. Sr. D. Carlos Sánchez Sanz, Magistrado Juez titular del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 7 de Madrid ha visto los presentes autos de procedimiento abreviado seguidos en este Juzgado con el número arriba referenciado entre las siguientes partes:

**DEMANDANTE: XXXXX.** Esta parte ha actuado en este procedimiento representada por el Procurador de los Tribunales sr. Morales Arroyo y defendida por el Letrado sr. Plaza Frías según se ha acreditado en el momento procesal oportuno.

#### **ADMINISTRACIÓN DEMANDADA:**

**EXCMO. AYUNTAMIENTO DE ALCORCÓN,** representado y defendido por sus Servicios Jurídicos.

**ACTUACIÓN RECURRIDA:** Desestimación por silencio de reclamación económica administrativa interpuesta en fecha 24 de mayo de 2019 contra la desestimación presunta por silencio administrativo que deniega !a devolución de! ingreso practicado en concepto de autoliquidación tributaria respecto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana ingresado a favor del Ayuntamiento de Alorcón, en



la transmisión del inmueble sito en XXXXX de Alcorcón (Madrid).

Y dicta, en nombre de S.M. El Rey, la presente sentencia con base en los siguientes

### ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.-** Turnado a este Juzgado el escrito de demanda interponiendo el recurso contencioso-administrativo contra la resolución indicada en el encabezamiento de esta sentencia, fue admitida a trámite, solicitando el expediente administrativo, mandando emplazar a las partes y señalando el día y la hora para la celebración de la vista oral prevista en el artículo 78 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

En síntesis, se expone en la demanda que el actor adquirió el inmueble por 186.000 euros y lo ha vendido por 90.000.

Se invoca la inconstitucionalidad de los arts. 107.1, 107.2.A y 104 TRLHL declarada por el TC.

**SEGUNDO.-** Al acto de la vista acuden las partes debidamente representadas y asistidas por sus letrados, que realizan una exposición detallada de sus pretensiones y de los fundamentos jurídicos en los que las apoyan.

Por la parte demandada se alegó que no se identifica el valor del suelo, que no está determinado.

**TERCERO.-** Durante la celebración de la vista oral se ha practicado prueba documental con el resultado que consta en el acta correspondiente. La cuantía fue fijada en 4.726,90 €.

**CUARTO.-** Terminada la práctica de las pruebas admitidas, las partes han formulado conclusiones orales valorando el resultado de las pruebas practicadas en relación con el asunto que se enjuicia y las pretensiones que sobre el mismo ejercen.



## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** El asunto que se enjuicia corresponde al orden jurisdiccional Contencioso-Administrativo por aplicación de lo dispuesto en el artículo 1 de la LJCA siendo competente para su conocimiento este Juzgado conforme se dispone en el artículo 8 en relación con el artículo 14 de la misma.

**SEGUNDO.-** Se discute en este proceso la obligación de pago de los actores derivada del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. Este impuesto está regulado en los arts. 104.1 y ss. RDLvo 2/2004. La jurisprudencia ha sido casi unánime desde el principio en la exigencia de que se aduzca al menos algún incremento de valor para justificar la realización del "hecho imponible" del impuesto. Si no hay incremento de valor, tampoco puede haber "hecho imponible", por definición legal por cuanto para que nazca el deber de contribuir por tal concepto es preciso que concurren simultáneamente tres requisitos: a) que se transmita un suelo; b) que ese suelo sea urbano y c) que se haya producido un incremento real del valor del suelo. Le corresponde al Ayuntamiento determinar si se ha producido la sujeción al impuesto. Y, si no ha habido incremento real del valor del suelo, no habrá sujeción al impuesto.

El TC dictó sentencia 26/2017, de 16 de febrero, declarando la inconstitucionalidad de varios preceptos de la Norma Foral de Guipúzcoa reguladora del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana –comúnmente conocido como plusvalía municipal-, a tenor del examen de conformidad con el principio de capacidad económica previsto en el art. 31.1 CE, en la medida en la que no prevén excluir del tributo situaciones inexpresivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor.

Pocos días después, el uno de marzo de 2017, dictó otra sentencia (37/2017) por la que declaran inconstitucionales y nulos determinados preceptos de la Norma Foral de Álava, únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, impidiendo a los sujetos pasivos que puedan acreditar esta circunstancia.

Finalmente, en Sentencia del Pleno, de fecha 11 de mayo de 2017 (sentencia 59/2017), el TC estima parcialmente cuestión de inconstitucionalidad y declara 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 RD Legislativo 2/2004, son inconstitucionales y nulos,



pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor. En dicha sentencia se señala 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 (LA LEY 362/2004), 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. 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)”

**TERCERO.-** El Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en la sentencia de fecha 19 de julio de 2017 (re. 883/16), negaba la llamada “interpretación salvadora” al interpretar la sentencia del TC, argumentando lo siguiente:



A la vista de cuanto antecede entendemos en definitiva que la liquidación debe ser anulada, en cuanto girada en aplicación de preceptos expulsados del ordenamiento jurídico ex origine, cuyo resultado no puede ser reexaminado a la vista del resultado de prueba pericial para la que se carece de parámetro legal(comparación de valores escriturados, comparación de valores catastrales, factores de actualización, aplicación de normas de otros impuestos..) en ejercicio o forma de actuación expresamente rechazado , pues implicaría continuar haciendo lo que expresamente el Tribunal Constitucional rechaza esto es “dejar al arbitrio del aplicador tanto la determinación de los supuestos en los que nacería la obligación tributaria como la elección del modo de llevar a cabo la determinación del eventual incremento o decremento”, determinación que el Constitucional insiste queda reservada al legislador, al que debe entenderse dirigida la aclaración del alcance o significado de la inconstitucionalidad declarada, no al aplicador del derecho, que con ello habría de quebrantar principios de seguridad jurídica y de reserva de ley en materia tributaria, que en definitiva han determinado la declaración de inconstitucionalidad (...)”.

Es decir, entiende el TSJ que al haberse girado una liquidación con base en preceptos expulsados del ordenamiento jurídico, ha de ser anulada porque no es posible llevar a cabo una valoración para determinar si ha habido o no incremento toda vez que no hay parámetro legal (igualmente, STSJM de tres de abril de 2018, re. 412/2017).

**CUARTO.-** Esta interpretación del TSJM no es la única que se sostuvo por los distintos TSJ. En otros casos se sostuvo que las liquidaciones mantenían su validez salvo que se probara que no se había producido un aumento de valor, en cuyo caso existían también divergencias sobre a quién le correspondía acreditar esta ausencia de incremento de valor.

Este panorama comienza a ser aclarado por el **TS en su sentencia de nueve de julio de 2018, re. 6226/2017**. Dicha sentencia resuelve un recurso de casación interpuesto contra una sentencia del TSJ Aragón que a su vez resolvió la apelación de una sentencia de un Juzgado de Zaragoza, concretando el interés casacional en “determinar si, para garantizar la seguridad jurídica (artículo 9.3 de la Constitución), la igualdad en la aplicación de la ley (artículo 14 de la Constitución) y el respeto de la reserva de ley en materia tributaria (artículos 31.3 y 133.1 y 2 de la Constitución), la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, declarada en la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, obliga en todo caso a la anulación de las



liquidaciones y al reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos en las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones por el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, sin entrar a valorar la existencia o no en cada caso de una situación inexpressiva de capacidad económica».

La sentencia del TS parte de lo resuelto por el TC en su sentencia 59/2017, y señala:

Como hemos dicho, el fallo de la STC 59/2017 declara la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del TRLHL, «pero únicamente -aclara- en cuanto sometan a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor».

Y antes de pronunciar el fallo, el Tribunal Constitucional efectúa una serie de precisiones últimas sobre su alcance, que a continuación transcribimos:

(...)

En definitiva, por un lado, tanto en el fallo como en el fundamento jurídico 5, el máximo intérprete de nuestra Constitución deja muy claro que los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del TRLHL, son inconstitucionales y nulos, «pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor». Con lo que parece estar haciendo una declaración parcial de inconstitucionalidad, en tanto que recalca asimismo que el IIVTNU «no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual», sino que «[l]o es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica», por lo que, en principio, puede pensarse que en los casos en los que se acredite un aumento de valor del terreno al momento de la transmisión, al menos los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL resultan aplicables por los órganos de la Administración o de la jurisdicción contencioso-administrativa.

Y, por otro lado, sin embargo, el Tribunal Constitucional también indica 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». Aunque, a renglón seguido, precisa que lo que en realidad corresponde al legislador mediante las «modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto» es «arbitrar el modo de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana».

A conjugar esas dos declaraciones, que pudieran parecer contradictorias, y, por ende, a resolver la cuestión con interés casacional objetivo, dedicamos los siguientes fundamentos de derecho

Analiza a continuación el TS la interpretación que del fallo del TC han hecho diversos TSJ, en concreto por el de Madrid en la sentencia de 19 de julio de 2017 (re. 783/2016), señalando el TS que no se pueden acoger la mayoría de las tesis que se exponen



en esas sentencias, porque no se declara la inconstitucionalidad total o absoluta de todos los preceptos mencionados en el fallo, porque no se puede afirmar que la prueba de existencia de plusvalía y el modo de cuantificarla carezcan de cobertura legal, ni es acertado concluir que no queda practicar liquidación alguna del IIVTNU. Sí se comparte de la doctrina de dichos TSJ que corresponde al legislador llevar a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto.

El TS deduce de la STC 59/2017 dos conclusiones: que se declara la **inconstitucionalidad parcial de los arts. 107.1 y 107.2.a del TRLHL** (“carece de sentido –y, por ende, consideramos que el Pleno del Tribunal Constitucional no pudo pretender este efecto- que la nulidad de los preceptos cuya contradicción con la Constitución se denuncia se extienda también a supuestos en los que existe un incremento de valor del terreno y, en consecuencia, un manifestación de riqueza real o potencial cuyo gravamen resulta plenamente compatible con artículo 31.1 CE. Y es que –y a mayor abundamiento-, en estos casos, no solo se grava la que *a priori* o en abstracto es una manifestación de riqueza real o potencial compatible con los dictados del artículo 31.1 CE, sino también la que en su configuración legal concreta resulta plenamente compatible con las exigencias que derivan del principio de capacidad económica”), y por otra parte **el alcance de la declaración de inconstitucionalidad del art. 110.4 es total** (“se expulsa completa y definitivamente del ordenamiento jurídico la imposibilidad que hasta ese momento tenían los sujetos pasivos de acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración contenidas en los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL y, en consecuencia, de demostrar la improcedencia de liquidar y venir obligado al pago del IIVTNU en ciertos casos”).

Sentado lo anterior, el TS declara que corresponde al sujeto pasivo del impuesto probar la inexistencia de una plusvalía real conforme a las normas generales previstas en la LGT. Demostrada la inexistencia de plusvalía, no procederá la liquidación del impuesto, pero en caso contrario debe girarse la correspondiente liquidación. Basa el TS esta afirmación en el art. 105.1 LGT y en el FJ 5 b de la STC 59/2017. Para ello, dice el TS:

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.

En definitiva, considera el TS que la sentencia recurrida en casación aplicó correctamente el ordenamiento jurídico al considerar que la STC 59/2017 permite no acceder a la rectificación de las autoliquidaciones del IIVTNU en los casos en que no se acredita por el obligado tributario la inexistencia de incremento de valor en los terrenos de naturaleza urbana. Rechaza el Alto Tribunal que se produzca una quiebra del principio de reserva de ley tributaria y del principio de seguridad jurídica, así como del principio de igualdad.

Y finalmente, el TS fija la interpretación de los preceptos discutidos en el FD 7º:

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 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.

Esta doctrina ha sido reiterada por el Alto Tribunal en sentencias de 18 de julio de 2018 (re. 4777/2017), 17 de julio de 2018 (re. 5664/2017), 8 de noviembre de 2018 (re. 5214/2017), 7 de noviembre de 2018 (re. 4843/2017) entre otras. En concreto, sobre la doctrina del TSJM, el TS ha dictado sentencia en fecha 26 de febrero de 2019 (re. 5679/2017) en la que se remite íntegramente a los razonamientos de la sentencia de 9 de julio de 2018, casando la sentencia que había sido dictada por el TSJM, que según el TS “considera erróneamente que los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, sobre determinación de la base imponible del impuesto municipal que nos ocupa, han sido expulsados de modo absoluto e incondicional del ordenamiento jurídico, criterio que hemos rechazado formalmente, al afirmar que " (tales artículos) ...a tenor de la interpretación que hemos hecho del fallo y del fundamento jurídico 5 de la STC 59/2017, de 11 de enero, adolecen solo de una inconstitucionalidad y nulidad parcial”.

**QUINTO.-** Esta interpretación del TS es la que debe servir de base en este pleito y en los sucesivos que se planteen en este Juzgado sobre el IIVTNU, habiendo ya sido aplicada entre otras en la sentencia de 10 de julio de 2018, PA 450/2017. Entrando en el estudio de los argumentos expuestos por la demandante, en cuanto al alcance de la inconstitucionalidad de los preceptos tantas veces citados del TRLHL, me remito a lo expuesto en el anterior FD.

La defensa del Ayuntamiento se opone al considerar que no se ha diferenciado el valor del suelo en las escrituras. Esta cuestión ha sido resuelta por la STSJM de 29 de mayo de 2020, re. 2146/2019. Sobre el valor de las escrituras dice esta sentencia lo siguiente:



Para el Tribunal Supremo los precios declarados en las escrituras de compraventa producen estos efectos: primero, equivalen al valor del bien, y, segundo, merecen igual presunción de certeza que la otorgada a los hechos consignados en las autoliquidaciones por el art. 108.4 LGT. Según la jurisprudencia, es suficiente con las manifestaciones de los otorgantes de los contratos transmisivos para reputar probado indiciariamente el hecho que conduce a la inconstitucionalidad de la liquidación. Las SSTs 1620/2019, de 20 de noviembre (RC 86/2019), y 74/2020, de 27 de enero (RC 116/2019), destacan que "tras la sentencia de 9-7-2018 del Tribunal Supremo [la núm. 1163/2018 que antes hemos transcrito], las escrituras de adquisición y transmisión del terreno constituyen un sólido principio de prueba de la inexistencia de incremento de valor del terreno"; "a menos que fueran simulados" los valores que se declaran, según especifica la STS 1248/2018, de 17 de julio (RC 5664/2017), y la simulación debe probarse por quien la alega, es decir, eventualmente por los Ayuntamientos liquidadores.

La importancia de las escrituras transmisivas tiene tintes constitucionales. La STC 107/2019, de 30 de septiembre, declaró vulnerado el derecho fundamental de la recurrente a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE) en un supuesto de liquidación del IIVTNU por no valorarse en vía judicial la prueba documental constituida por las escrituras de compra y posterior venta del inmueble.

Sobre el método de valoración indica lo siguiente, añadiendo una consideración sobre la determinación del valor del suelo:

Cuando el Tribunal Supremo se refiere a que el Ayuntamiento debe desvirtuar la prueba indiciaria constituida por las escrituras, por supuesto no contempla acudir a los valores catastrales, fundados en criterios genéricos, sino a una prueba más singularizada y referida a la transmisión en concreto. No debe omitirse que para la jurisprudencia el "incremento de valor debe corresponderse con una plusvalía real y efectiva" ( STS 714/2019, de 29 de mayo, RC 114/2018).

De todos modos, el método que utiliza el recurrente buscando una proporción entre los valores catastrales y los de adquisición y venta fijados por los interesados implica la utilización de magnitudes de naturaleza heterogénea de difícil conciliación. Y, por si fuera poco, este mismo método ha sido rechazado expresamente por el Tribunal Supremo en sentencia 1620/2019, de 21 de noviembre (RC 86/2019)

(...)

Esta declaración jurisprudencial también contiene la razón que permite despejar el **problema de la falta de consignación por separado del valor del suelo y de la construcción**. La Sala comparte, además, la fundamentación del Juez de instancia sobre este punto y también su apreciación probatoria de que al menos una porción de la minoración del valor del bien debe atribuirse a la depreciación del suelo vivida durante la crisis económica,



pues no puede estimarse que la desvalorización del bien en 125.000 euros producida entre los años 2008 y 2017 corresponda únicamente a la pérdida de valor de la construcción.

**SEXTO.-** Cabe completar la argumentación anterior con la STSJM de 19 de julio de 2018, re. 724/2017:

El hecho de que el IIVTNU recaiga exclusivamente sobre el valor del suelo y no sobre el del inmueble considerado en su totalidad, no reviste un inconveniente insalvable en este caso. Es cierto que los valores asignados en las escrituras de compra y transmisión se refieren al valor del edificio, así como las peritaciones de ARQUITASA. Sin embargo, no es lícito desvincular el valor del suelo del valor del inmueble en su conjunto, pues aquel se establece en función de este conforme a los sistemas de valoración legalmente vigentes. Así sucede con el método residual del Real Decreto 1492/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento de valoraciones de la Ley de Suelo, y de la Orden en ECO/805/2003, de 27 de marzo, sobre normas de valoración de bienes inmuebles y de determinados derechos para ciertas finalidades financieras, e igualmente con el valor de repercusión a que se refiere el Real Decreto 1020/1993, de 25 de junio, por el que se aprueban las normas técnicas de valoración y el cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana.

En nuestro caso el decremento de valor reflejado en las escrituras y en el informe pericial alcanza tal magnitud que no puede razonablemente atribuirse de forma exclusiva a la construcción. Además, la opinión del perito D. Gaspar confirma que la minoración de valor también afectó al suelo sobre el que se asentaba el edificio.

Por otro lado, desde la interpretación que, con la trascendencia que deriva de lo dispuesto en el art. 93.1 LJCA, ofrece la sentencia del Tribunal Supremo, no es irrelevante el valor declarado por los interesados en las escrituras notariales de compra y de transmisión, declaraciones que deben operar, al menos, como "principio de prueba" o prueba indiciaria de la falta del incremento de valor.

**SÉPTIMO.-** Frente a la aportación de las escrituras, el Ayuntamiento invoca también el valor de las valoraciones catastrales. Entiendo que este argumento no puede prosperar pues dicho valor catastral no refleja el valor de mercado, y de aceptarse aquél con independencia del valor por el que se han producido las transmisiones, se estaría gravando una ganancia inexistente.

Cabe citar la reciente STS de 13 de febrero de 2019 (re. 4238/2017) que resume la doctrina del TS:



En lo que aquí interesa la doctrina que sentamos en este pronunciamiento bien podría sintetizarse en las tres aseveraciones siguientes: (1) el artículo 110.4 TRLHL se había declarado por el máximo intérprete de nuestra Constitución inconstitucional y nulo en todo caso (inconstitucionalidad total) porque, como señalaba la STC 59/2017, "no permitía acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene", o, dicho de otro modo, porque "impedía a los sujetos pasivos que pudieran acreditar la existencia de una situación inexpressiva de capacidad económica ( SSTC 26/2017, FJ 7, y 37/2017, FJ 5)" (Sentencia de 9 de julio de 2018, FFDD Cuarto.2 y Séptimo); (2) la nulidad total de ese precepto posibilitaba prueba -en concreto, que los obligados tributarios pudieran probar- de la inexistencia de un aumento del valor del terreno transmitido ante la Administración municipal o, en su caso, ante el órgano judicial, y, en caso contrario, es la que habilitaba la plena aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL ( Sentencia de 9 de julio de 2018, FFDD Quinto y Séptimo); y (3) los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, relativos a la cuantificación de la base imponible del IIVTNU, a tenor de la interpretación que debía darse al fallo y fundamento jurídico 5 de la STC 59/2017, adolecían exclusivamente de una inconstitucionalidad y nulidad parcial. Concretamente, eran constitucionales y seguían resultando plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no hubiera logrado acreditar "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 " ( Sentencia de 9 de julio de 2018, FD Séptimo).

#### Y añade la sentencia:

Sentado que en el TRLHL pervive una presunción iuris tantum de existencia de incremento de valor del terreno de naturaleza urbana transmitido, corresponde al sujeto pasivo que alegue que no ha existido dicha plusvalía aportar prueba suficiente que permita concluir que el precio de la transmisión no fue superior al de adquisición del bien.

A esta inversión de la carga de la prueba u onus probandi, haciéndola recaer sobre la parte a quien perjudica la aplicación de la presunción, se refiere expresamente el artículo 385.2 LEC, texto legal al que en el ámbito tributario remite específicamente el artículo 106.1 LGT: en los procedimientos tributarios -dispone este último precepto- "*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*". Y en el ámbito concreto de las presunciones legales y, en particular, de la prueba en contra, establece expresamente el artículo 385.2 LEC que la prueba "*podrá dirigirse tanto a probar la inexistencia del hecho presunto como a demostrar que no existe, en el caso de que se trate, el enlace que ha de haber entre el hecho que se presume y el hecho probado o admitido que*



*fundamenta la presunción* ". A tenor de esta previsión legal corresponde, por tanto, al obligado tributario probar la inexistencia del hecho que se presume ex artículos 104.1, 107.1, 107.2 a) del TRLHL, a saber: que el precio de transmisión del terreno fue superior al de adquisición del bien y, en consecuencia, que ha existido una plusvalía en la enajenación de inmueble susceptible de gravamen.

Y concluye:

1º) De la exégesis de la regulación legal del IIVTNU -en particular, de los artículos 104.1, 107.1, 107.2 a), y 110.4 del TRLHL-, a la luz de las declaraciones de inconstitucionalidad contenidas en la STC 59/2017, se infiere inequívocamente que lo que se expulsa completamente del ordenamiento jurídico es la presunción iuris et de iure de existencia de incremento de valor del terreno urbano transmitido (que en todo caso debía ser objeto de tributación), no la presunción iuris tantum de existencia de una plusvalía en la enajenación del inmueble, que sigue estando plenamente en vigor.

2º) De conformidad con los artículos 105.1 y 106.1 de la LGT , y 217.7 y 385.2 de la LEC , corresponde al obligado tributario que alegue que no ha existido plusvalía probar la inexistencia del hecho que se presume ex artículos 104.1, 107.1, 107.2 a) del TRLHL, a saber, **que el precio de transmisión del terreno fue superior al de adquisición del bien y**, en consecuencia, que ha existido una plusvalía en la enajenación de inmueble susceptible de gravamen.

3º) La carga de la prueba de la inexistencia de plusvalía recae sobre el sujeto pasivo del impuesto con independencia de que el Ayuntamiento impositor haya previsto la gestión del IIVTNU por el procedimiento iniciado mediante declaración ( artículos 128 a 130 de la LGT ) o por el sistema de autoliquidación ( artículo 120 LGT ), en la medida en que (i) para la determinación y prueba de la inexistencia de una plusvalía gravable las actuaciones relevantes son las de manifestación de la realización del hecho imponible y de comunicación a la Administración de los datos relevantes para la cuantificación de la deuda tributaria, y (ii) sendas actuaciones corresponden por igual al obligado tributario se gestione el tributo por el procedimiento de declaración o por el sistema de autoliquidación

Y más en concreto respecto a la insuficiencia del valor catastral, ha de destacarse la STS de 12 de marzo de 2019, re. 2913/2017, que casó una sentencia del TSJPV que atendió a un método de cuantificación que solo tomaba en consideración el valor catastral en el momento del devengo, sin que fuera posible probar que no ha tenido lugar el hecho imponible al no existir el incremento de valor previsto; censura el TS en esta sentencia que la Sala sentenciadora prescindiera por completo de valorar el material probatorio del que



disponía. El TS ha recalcado que debemos estar ante la inexistencia de plusvalía real, como en la sentencia de 19 de febrero de 2019, re. 231/2018, que indica:

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 ).

Y sobre la prueba, la sentencia reitera la doctrina del Tribunal:

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.

El concepto de incremento real lo explica también el TS en sentencia de 26 de febrero de 2019 (re. 5679/2017):

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 dimanar 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 .

Todo ello conduce a la íntegra estimación de la demanda.

**OCTAVO.-** En materia de costas rige el art. 139 LJCA, que establece el criterio de vencimiento como norma general, salvo el caso de concurrencia de serias dudas de hecho o de derecho, circunstancia ésta que ha de ser expresamente motivada por el Juzgador.

En esta materia de plusvalía no he impuesto costas en otros procedimientos por entender que era una materia sometida a diversos criterios judiciales y dado lo reciente del pronunciamiento del TS. Sin embargo, desde julio de 2018 ha pasado ya un tiempo más que prudencial para asentar este criterio, que ha sido refrendado por el TS en muchas sentencias. En el mismo sentido se ha pronunciado el TC por lo que los criterios jurisprudenciales están





asentados, tanto para los particulares como para las Administraciones locales. Es por ello por lo que como regla general se va a resolver la imposición de costas con arreglo al criterio de vencimiento. En consecuencia, se imponen las costas a la parte demandada.

En atención a lo expuesto, vistos los artículos citados y demás de general aplicación

## FALLO

Que estimando la demanda interpuesta por el procurador sr. Morales Arroyo, he de anular y anulo la desestimación por silencio de reclamación económico administrativa interpuesta en fecha 24 de mayo de 2019 contra la desestimación presunta por silencio administrativo que deniega la devolución del ingreso practicado en concepto de autoliquidación tributaria respecto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana ingresado a favor del Ayuntamiento de Alcorcón, en la transmisión del inmueble sito en XXXXX de Alcorcón (Madrid), condenando al Ayuntamiento de Alcorcón a devolver a XXXX la cantidad de 4.726,90 euros con intereses legales.

Se condena en costas a la parte demandada.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación ante la Sala de lo contencioso administrativo del Tribunal Supremo y/o ante la Sección de Casación de la Sala de lo contencioso administrativo con sede en el Tribunal Superior de Madrid de conformidad con lo previsto en el art. 86.1 y 3 de la LJCA siempre y cuando el recurso, como señala el art. 88.2 y 3 de dicha Ley, presente interés casacional objetivo para la formación de Jurisprudencia; el mencionado recurso se preparará ante este Juzgado en el plazo de los 30 días siguientes a la notificación de esta sentencia y en la forma señalada en el art. 89.2 LJCA.

Así por esta mi sentencia 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 23 de Madrid

C/ Gran Vía, 19 , Planta 6 - 28013

45029730

NIG: 28.079.00.3-2020/0009967

### Procedimiento Abreviado 206/2020

**Demandante/s:** D./Dña. XXXX

PROCURADOR D./Dña. EDUARDO AGUILERA

MARTINEZ **Demandado/s:** AYUNTAMIENTO DE

ALCORCON PROCURADOR D./Dña. JOSE LUIS GRANDA

ALONSO

### SENTENCIA Nº 17/2021

En Madrid, a 29 de enero de 2021.

Vistos por mí, D. Marcos Ramos Vallés, Magistrado-Juez del Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº 23 de los Madrid, los presentes autos de Procedimiento Abreviado núm 206/2020 en los que figura como parte demandante D.XXXXX, representado por el procurador D. Eduardo Aguilera Martínez, y como parte demandada el Ayuntamiento de Alorcón , representado por el procurador D. José Luis Granda Alonso sobre tributos.

#### ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La parte recurrente formalizó su demanda en la que tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes, terminó suplicando que se anulase la liquidación tributaria impugnada con devolución del importe satisfecho

SEGUNDO.- Por Auto de 16/09/2020, por los motivos que constan en el mismo, se dio al presente procedimiento abreviado tramitación escrita, dejando sin efecto el señalamiento de vista acordada en Decreto de la Letrada de la Administración de Justicia de 26/06/2020 y concediendo a la parte demandante un plazo de cinco días para que a la vista del expediente administrativo realizara las alegaciones que estimara oportunas o se ratificara en el contenido de su escrito de demanda, dejando caducar el trámite.

TERCERO.- Por Diligencia de Ordenación de 21/10/2020, se concedió veinte días a la Administración demandada para que procediese a contestar a la demandada, lo que realizó mediante escrito de 10/12/2020.

CUARTO.- Por Providencia de 15/01/2021 se declaró el pleito concluso para sentencia.

QUINTO.- En la tramitación de las presentes actuaciones se han observado los preceptos y prescripciones legales.



## FUNDAMENTOS JURIDICOS

PRIMERO. –La cuestión litigiosa consiste en determinar si en aquellos casos en que, como consecuencia de las transmisiones realizadas, se ha puesto de manifiesto –según la recurrente– un decremento del valor de los inmuebles en términos reales y de mercado y si, aun en este caso, se produce el hecho imponible del impuesto.

Debe comenzarse por transcribir los preceptos aplicables:

El artículo 104.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLHL), establece que:

"1. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos."

Por su parte, el artículo 107 TRLHL dispone:

"1. La base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años.

A efectos de la determinación de la base imponible, habrá de tenerse en cuenta el valor del terreno en el momento del devengo, de acuerdo con lo previsto en los apartados 2 y 3 de este artículo, y el porcentaje que corresponda en función de lo previsto en su apartado 4.

2. El valor del terreno en el momento del devengo resultará de lo establecido en las siguientes reglas:

a) En las transmisiones de terrenos, el valor de éstos en el momento del devengo será el que tengan determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles...."

Sobre las cuestiones planteadas por el recurrente se ha pronunciado, la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en Sentencia, entre otras, de fecha 29 de octubre de 2018, en el siguiente sentido:

"La valoración de los aspectos discutidos en el litigio, reproducidos en segunda instancia, deben examinarse desde la óptica de la reciente STS núm. 1163/2018, de 9 de julio.

La regulación del impuesto en cuestión se sustenta en los arts. 107 y 110.4 TRLHL, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, los cuales han quedado profundamente afectados por la STC 59/2017, de 11 de mayo, que declara "la inconstitucionalidad de los arts. 107.1, 107.2.a) y 110.4 TRLHL [...] pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor", y también por las sentencias del mismo Tribunal núm. 26/2017, de 16 de febrero, y 37/2017, de 1 de marzo, que expresamente rechazan la interpretación conforme a la Constitución de aquellos artículos y aclaran el alcance de la declaración de inconstitucionalidad.

Sobre la base de estos pronunciamientos, esta Sala consideró inaplicables los preceptos legales mencionados, por lo que venía anulando sistemáticamente los actos tributarios que se fundamentaban en ellos.

Pero últimamente, el Tribunal Supremo, en la sentencia que hemos citado, ha interpretado tal declaración de inconstitucionalidad, concluyendo que la inconstitucionalidad de los arts. 107.1 y 107.2.a) es parcial en cuanto no se extiende a los supuestos en los que "el obligado tributario no ha logrado acreditar [...] que la transmisión de la propiedad del terreno por cualquier título [...] no ha puesto de manifiesto un incremento de valor", casos en que los preceptos siguen en vigor. Dado que la aplicación de dichas normas jurídicas depende del



resultado de la prueba practicada en el caso concreto, la sentencia del Tribunal Supremo ofrece las siguientes pautas para su apreciación:

1.- Corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido [...]

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 [...]; (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 la liquidación del IIVTNU

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.

(...): Siguiendo este criterio, la función que corresponde a esta Sala es la de dilucidar si obra en autos prueba suficiente del decremento del valor del terreno, presupuesto necesario, como hemos visto, para inaplicar el tributo.

El Juez de instancia realiza valoración de prueba que entendemos no se ajusta a los principios de carga de prueba y valoración establecidos por el Tribunal supremo, cuestionando el valor como indicio probatorio del dato real de venta en pérdidas, especulando sobre los motivos por los que se fijó precio a la baja al ser el vendedor deudor del comprador.

Lo cierto, es que en el presente caso, la recurrente transmitió el inmueble por importe inferior al de adquisición, manteniéndose el Ayuntamiento apelado en la procedencia de la liquidación impugnada sin aportar prueba que desvirtúe el anterior indicio probatorio, juego de carga de prueba que según la doctrina del TS citada determina la estimación del recurso, pues no entendemos que la circunstancia de ser la vendedora deudora de la compradora sea circunstancia que por sí sola prive de toda fuerza el hecho, valorable como indicio, a desvirtuar por la contraria de venta con importante pérdida.

Desde la interpretación que, con la transcendencia que deriva de lo dispuesto en el art. 93.1 LJCA, ofrece la sentencia del Tribunal Supremo, no es irrelevante el valor declarado por los interesados en las escrituras notariales de compra y de transmisión, declaraciones que deben operar, al menos, como "principio de prueba" o prueba indiciaria de la falta del incremento de valor.

Con estos antecedentes basta a la Sala para considerar, de acuerdo con las pautas interpretativas fijadas por el Tribunal Supremo, cumplida la carga probatoria que pesa sobre la contribuyente y estimar concurrente el supuesto de hecho determinante de la inconstitucionalidad de los arts. 107.1 y 107.2.a) TRLHL, y, por ello, nulos los actos administrativos que los aplican.

En semejante sentido la sentencia del Tribunal Superior de Justicia Madrid de 21/01/2020, entre otras muchas.



SEGUNDO.- Una vez establecido el alcance de la declaración de inconstitucionalidad, hemos de analizar si, en el presente caso, se ha acreditado la falta de incremento de valor. Así, por la parte actora se aportó escritura pública de fecha 11/04/2006 por la que adquiere el inmueble sito en piso cuarto, XXXXy otra sin nombre, con entrada por la XXXXX en Alorcón, siendo el precio escriturado de 285.500 € y escritura pública de venta de la referida vivienda de fecha 01/10/2014 por un precio de 132.000,75 €. Extremos que resultan de las propias escrituras y de la conformidad de la demandada sobre este dato factico. Los informes de tasación del inmueble a fecha de compra y venta lo valoran respectivamente en 268.685,19 € y 127.000 €

La demandada alega en su escrito de contestación que la autoliquidación del impuesto se hizo conforme a los valores del suelo aprobados por el catastro por lo que ninguna irregularidad puede imputársela. Indica que la autoliquidación tributaria examinada debería rectificarse en su caso por el procedimiento que arbitra el artículo 221 LGT y siguientes. Señala que la prueba documental presentada, escrituras de adquisición y venta, es insuficiente a efectos de acreditar el decremento del valor del inmueble.

Resulta del expediente que la autoliquidación tributaria se efectúa el 06/10/2014 y sin haber superado el plazo para instar la rectificación de la misma presenta escrito de 17/07/2017 de rectificación de errores y devolución de ingresos indebidos sin que la Administración haya respondido en ningún momento a la misma ni a la reclamación económico administrativa presentada frente a esa desestimación presunta. De modo que ningún reproche puede hacerse sobre el cauce instado por el ciudadano acomodado al artículo 221.1 de la LGT.

Solventado lo anterior y desde la interpretación que ofrece la sentencia del Tribunal Supremo arriba citada, no es irrelevante el valor declarado por los interesados en las escrituras notariales de adquisición y de transmisión, declaraciones que deben operar, al menos, como "principio de prueba" o prueba indiciaria de la falta del incremento de valor.

La anterior doctrina jurisprudencial subraya la relevancia probatoria de lo declarado por el obligado tributario, al respecto de los valores de adquisición y de enajenación de los terrenos, en las respectivas escrituras públicas de enajenación y de transmisión. En efecto, con arreglo a la carga de la prueba que sienta la doctrina jurisprudencial de las sentencias del Tribunal Supremo de 09/07 y 07/11/2018, lo declarado en las escrituras públicas puede resultar determinante si la Administración no lo contradice convenientemente.

En este sentido, la sentencia del Tribunal Supremo de 23/05/2018 recoge una afirmación capital interpretando el art. 108.4: "las autoliquidaciones contienen de lo que en ellas se declara o se afirma, "incluso en lo favorable, en tanto no podemos desconocer que, en un sistema fiscal como el nuestro que descansa ampliamente en la autoliquidación" y que "una autoliquidación que contenga un ingreso se equipara a estos efectos, por la ley tributaria, a un acto de ejercicio de potestad". Así que "la Administración [...] tiene que justificar por qué no acepta el valor declarado", su "incredulidad".

También es de interés la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 27/09/2018 cuando señala que: "El mero conocimiento por parte de la Administración de esas valoraciones que, efectivamente, no pueden tener la consideración de documento público al tratarse de mera alegación de parte interesada, hace que la entidad pública que recibe las auto-liquidaciones del sujeto pasivo del impuesto deba hacer aquellas comprobaciones precisas para conocer el verdadero valor del terreno dado ese principio de prueba al que nos hemos referido."

Y entre las más recientes, la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 18 de mayo de 2020 (rec. 1747/2019) vuelve a destacar que: "(...) Por consiguiente, para el



Tribunal Supremo los precios declarados en las escrituras de compraventa producen estos dos efectos: primero, equivalen al valor del bien y, segundo, merecen igual presunción de certeza que la que otorga a los hechos consignados en las autoliquidaciones el art. 108.4 LGT”.

En el caso examinado y a tenor del contenido de las escrituras públicas aportadas, así como los informes de tasación obrantes en el expediente administrativo resulta que la recurrente transmitió el inmueble de referencia por importe inferior al de adquisición.

Junto con su escrito de contestación el Ayuntamiento se aporta unos valores del suelo según el INE del todo inoperantes pues se trata de datos estadísticos que no son acreditativos del valor del suelo del inmueble que nos ocupa en los momentos de adquisición y transmisión.

A su vez acompaña unos informes emitidos por los servicios técnicos municipales en el que se razona la existencia de un incremento patrimonial. Pero, a la vista de la prueba presentada de contrario, y habida cuenta el momento procesal de su aportación, no cabe otorgar a dichos informes la eficacia probatoria pretendida. En este sentido, se pretende justificar a posteriori y fuera del expediente administrativo la existencia del incremento patrimonial, olvidando que la motivación de los actos administrativos ha de realizarse en el propio acto o, en su caso, por remisión a informes o documentos que figuren como antecedentes en el expediente administrativo, pero nunca puede diferirse a un momento posterior al dictado del acto. En este caso, el Ayuntamiento bien pudo a lo largo del expediente, o a la hora de resolver la reclamación económico administrativa recabar los oportunos informes de los servicios técnicos municipales. Nada hizo y esa inactividad no puede ahora ir en perjuicio del contribuyente.

Lo que interesa es saber si el valor de mercado del terreno se ha incrementado, no el catastral al que se remite uno de los informes acompañados. Como precisa al respecto la sentencia del Tribunal Superior de Justicia Madrid de 13/03/2020 “(...) debe destacar que los valores catastrales, contrariamente a lo que la apelada afirma, frecuentemente están desfasados y no reflejan la realidad del mercado, a diferencia de la valoración actualizada que reflejan los propios hechos de adquisición y venta y las valoraciones que se realizaron en ambos momentos aportados de contrario.”

Y la sentencia del Tribunal Superior de Justicia Aragón de 27/09/2018, por su parte: “(...) no se justifica la correspondencia de dichos valores catastrales con el valor de mercado del suelo en las fechas de compra y venta -dichos valores se apartan claramente de los precios declarados de compra y venta, siendo en no pocas ocasiones la discrepancia entre valor catastral y de mercado manifiesta.”

TERCERO- Se estima el recurso siendo las costas causadas en este procedimiento de cargo de la demandada en razón de lo dispuesto en el art. 139 de la Ley de Jurisdicción Contencioso Administrativa.

Vistos los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación



## FALLO

Estimo el recurso contencioso administrativo interpuesto por D XXXX frente a la desestimación por silencio de la reclamación económico administrativa interpuesta contra la desestimación presunta de la solicitud de rectificación de la autoliquidación del IIVTNU devengada con ocasión de la transmisión del inmueble sito en piso XXXXy otra sin nombre, con entrada por la XXXX en Alcorcón, reconociendo a la parte demandante, como situación jurídica individualizada, el derecho a que el Ayuntamiento demandado le devuelva el importe pagado de la autoliquidación, ascendente a un total de 3.162,03 €, incrementado con los intereses legales, y condenando a dicho Ayuntamiento a que le abone las costas causadas.

Contra la presente resolución no cabe recurso alguno.

Así lo acuerda, manda y firma el Ilmo Sr D.MARCOS RAMOS VALLES  
Magistrado del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 23 de los de Madrid.

