



Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 19 de Madrid

C/ Gran Vía, 19 , Planta 5 - 28013

45029750

NIG:

Procedimiento Abreviado 206/2019

Demandante/s: D./Dña.

LETRADO D./Dña.

Demandado/s: AYUNTAMIENTO DE POZUELO DE ALARCON

LETRADO DE CORPORACIÓN MUNICIPAL

TRIBUTARIO.- IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA.

SENTENCIA Nº 216/2019.

En Madrid a tres de octubre de dos mil diecinueve.

Vistos por la Ilma. Sra. _____, Magistrado Juez del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 19 de esta localidad, los autos de procedimiento abreviado 206/2019, seguidos a instancia de Don/Doña _____, representado/da por el/la letrado/da Don/Doña _____, contra el Tribunal Económico Administrativo de Pozuelo de Alarcón, Madrid, representado/da por el/la letrado/da de sus servicios jurídicos, sobre materia tributaria (Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana), en virtud de las facultades conferidas por la Constitución dicto la presente sentencia atendiendo a los siguientes

ANTECEDENTES DE HECHO.

ÚNICO.- Interpuesto por la parte actora, a través de su representación procesal en autos, el pertinente recurso contencioso administrativo contra la resolución administrativa que se cita en el fundamento de Derecho primero de esta sentencia, y cumplidos los trámites y prescripciones legales procedimentales propiamente dichos, y a tenor del artículo 78.3 LJCA se acordó el traslado a la administración recurrida para que contestara a la demanda con los apercibimientos legales, y una vez contestada a la demanda y remitido el expediente administrativo se declara concluso el pleito sin más trámite, quedando las actuaciones a disposición de SS^{as}.

FUNDAMENTOS DE DERECHO.

PRIMERO.- En el presente recurso contencioso-administrativo se impugna por el/la recurrente la resolución desestimatoria presunta de la reclamación económico administrativa interpuesta ante el Tribunal Económico Administrativo de Pozuelo de Alarcón, Madrid el 23 de marzo de 2018 contra la resolución de 9 de febrero de 2018 del Excmo. Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón por la que se acuerda desestimar la solicitud de 19 de septiembre de 2017, y por la que se pretendía la rectificación de la autoliquidación y la devolución de la cuantía de



EUROS, y puesto de manifiesto con ocasión de la transmisión intervivos de los inmuebles sitios en la calle , con cuarto trastero anejo nº con referencia catastral , la plaza de garaje nº , situada en la misma planta del edificio, con referencia catastral , y la plaza de garaje nº situada en la planta del edificio, con referencia catastral , efectuada mediante escritura pública de fecha otorgada ante el/la notario/a de Madrid Don/Doña , bajo el número de su protocolo . Por todo ello pretende sentencia por la que se declare que la resolución recurrida es nula y no conforme a derecho, y se pretende la rectificación la misma y se acuerde la devolución de lo indebidamente pagado más sus intereses con expresa imposición de costas.

La pretensión desestimatoria efectuada por la entidad pública recurrida, el Tribunal Económico Administrativo de Pozuelo de Alarcón, Madrid, se fundamenta en la validez y eficacia de la actuación municipal recurrida por ser ajustadas a derecho.

No siendo controvertidas las legitimaciones ad procesum, ni la cuantía del procedimiento que se determina en este acto en la de da en el acto del juicio en la de EUROS, ni la adquisición de los inmuebles sitios en la calle , con cuarto trastero anejo nº con referencia catastral , la plaza de garaje nº , situada en la misma planta del edificio, con referencia catastral , y la plaza de garaje nº situada en la planta del edificio, con referencia catastral mediante escritura pública de fecha , otorgada ante el notario/a de Madrid Don/Doña , bajo el número de su protocolo , ni la transmisión del mismo inmueble efectuada mediante escritura pública de fecha otorgada ante el/la notario/a de Madrid Don/Doña , bajo el número de su protocolo , los hechos controvertidos se han de centrar en determinar si las resoluciones recurridas son ajustadas a derecho o no lo son, y de conformidad con las alegaciones de la parte recurrente efectuadas en la demanda y de conformidad con la fundamentación jurídica dada, la sentencia del **Tribunal Constitucional, Pleno, Sentencia de 11 de mayo de 2017, recurso 4864/2016**, es decir, si se ha producido o no el hecho imponible, y en cuanto al incremento o decremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana puesto de manifiesto con motivo de la transmisión referida, transmisión intervivos de los inmuebles sitios en la calle , con cuarto trastero anejo nº con referencia catastral , la plaza de garaje nº , situada en la misma planta del edificio, con referencia catastral , y la plaza de garaje nº situada en la planta del edificio, con referencia catastral .

SEGUNDO.- La cobertura legal del Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana comienza en la propia Constitución Española de 1978 cuando establece en su artículo 47 que “la comunidad participara en las plusvalías que genere la acción urbanística de los entes públicos”.

Debemos de traer a colación también en este punto a los [arts. 137, 140 y 142 del texto constitucional](#) de los cuales se extraen los principios generales en que se plasma la voluntad del legislador constitucional en relación a las entidades locales, y que son los siguientes:

1. Todas estas entidades (municipios, provincias y comunidades autónomas) gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses (art. 137).
2. La Constitución garantiza la autonomía de los municipios (art. 140).
3. Las Haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la Ley atribuye a las Corporaciones (art. 142).

La nota característica de la autonomía municipal que nuestra Constitución proclama viene dada por la noción de «garantía institucional», resultado de una larga formulación jurisprudencial del Tribunal Constitucional. En este sentido la importante Sentencia del Tribunal Constitucional [32/1981](#), vino a configurar a los municipios, y a todos los entes territoriales locales, como elementos arquitecturales

La [Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales](#), define el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, como un tributo local directo, que grava el incremento del valor de los inmuebles que posean dicha naturaleza, puesto de manifiesto con objeto de la transmisión de los mismos, así como de la constitución o transmisión sobre éstos de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio. Los Ayuntamientos podrán (o no) establecer y exigir dicho tributo, de acuerdo con lo previsto en la Ley de las Haciendas locales, así como de las disposiciones que la desarrollen y las respectivas Ordenanzas Fiscales.

El fundamento de la exacción sobre el incremento del valor de los terrenos, reside así según recoge el Tribunal Supremo, mediante sentencia de 20 de abril de 1978: «... en una razón de equidad, ya que sin esfuerzo ni actividad alguna por parte de la propiedad, pueden obtenerse plus valías debidas exclusivamente a fenómenos de evolución natural o a las inversiones que, en terrenos próximos, hayan hecho el Estado, Provincia o Municipio, o las derivadas de un planeamiento general municipal que delimita, precisa y fija el aprovechamiento del suelo en su calidad urbanística». Por tanto podemos concluir que el derecho de la Administración Local a participar en la plusvalía de los terrenos de propiedad particular, deriva básicamente de la realización de obras, servicios públicos o cualquier otra causa, que como ha indicado el Tribunal Supremo entre otras, en Sentencias de 15 de marzo de 1982 y 25 de abril de 1986, son el gravamen como consecuencia de: «... el resultado de aportaciones conjuntas que el propietario realiza en forma de capital, que es el equivalente al valor de los terrenos... proporcional al beneficio obtenido por el propietario de los mismos estimado dicho beneficio por la diferencia entre el valor inicial y final de los terrenos durante el período impositivo». Este impuesto se justifica por lo tanto en la propia acción urbanística de los entes públicos que determina un incremento del patrimonio de los titulares, no produciéndose ese incremento exclusivamente por el paso del tiempo, y sin perjuicio de las actuaciones particulares de los propietarios en la mejora y revalorización de su propiedad. En esta línea no cabe duda de que la actuación municipal sobre los terrenos dotándolos del pavimentado, asfaltado de calles, aceras, agua, alumbrado, alcantarillado, y restos de servicios y suministro, así como todas aquellas dotaciones tanto culturales, sociales como educativas o lúdicas y de ocio, o regulando la localización de determinadas actividades como pueden centros comerciales o polígonos industriales, repercuten de forma inexorable en el aumento del valor de los terrenos, y tales beneficios deben revertir a la comunidad.

El artículo 104. 1 y 2 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 dispone,



respecto al **hecho imponible**, 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.

2 No está sujeto a este impuesto el incremento de valor que experimenten los terrenos que tengan la consideración de rústicos a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. En consecuencia con ello, está sujeto el incremento de valor que experimenten los terrenos que deban tener la consideración de urbanos, a efectos de dicho Impuesto sobre Bienes Inmuebles, con independencia de que estén o no contemplados como tales en el Catastro o en el padrón de aquél. A los efectos de este impuesto, estará asimismo sujeto a éste el incremento de valor que experimenten los terrenos integrados en los bienes inmuebles clasificados como de características especiales a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles”.

Por su parte el **artículo 107.1 y 2 a) (*Tribunal Constitucional, Pleno, Sentencia de 11 de mayo de 2017, recurso 4864/2016)** del mismo texto dispone que:

“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.

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 (...).”

El artículo 109 dispone que:

“1. El impuesto se devenga: a) Cuando se transmita la propiedad del terreno, ya sea a título oneroso o gratuito, entre vivos o por causa de muerte, en la fecha de la transmisión. b) Cuando se constituya o transmita cualquier derecho real de goce limitativo del dominio, en la fecha en que tenga lugar la constitución o transmisión”.

Y por último el **artículo 110.4 (*Tribunal Constitucional, Pleno, Sentencia de 11 de mayo de 2017, recurso 4864/2016)** del mismo texto legal establece que:

“Los ayuntamientos quedan facultados para establecer el sistema de autoliquidación por el sujeto pasivo, que llevará consigo el ingreso de la cuota resultante de aquella dentro de los plazos previstos en el apartado 2 de este artículo. Respecto de dichas autoliquidaciones, el ayuntamiento correspondiente



sólo podrá comprobar que se han efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas.

En ningún caso podrá exigirse el impuesto en régimen de autoliquidación cuando se trate del supuesto a que se refiere el párrafo tercero del artículo 107.2.a) de esta ley”

Por todo ello podemos **efectuar las siguientes conclusiones:**

1. El Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, no es un tributo periódico, sino instantáneo.
2. Su devengo se produce cuando se genera el incremento sobre el valor del terreno o plus valía.
3. El hecho imponible no tiene lugar de manera paulatina durante el período impositivo, y es suficiente para su nacimiento, con la transmisión de bienes o la constitución o transmisión de un derecho real de goce o limitativo del dominio.
4. Efectuada la transmisión surge el hecho imponible y lo que se grava con el mismo es el incremento del valor de los terrenos urbanos, y con independencia de la clasificación urbanística que les correspondiera en el momento de inicio del período impositivo, ya que la pérdida de la citada naturaleza urbana del terreno al final de indicado período, conllevaría en su caso, la no sujeción al impuesto.

A mayor abundamiento hay que recordar que el impuesto de bienes inmuebles es un tributo local, directo y de carácter real que grava la titularidad de los derechos sobre bienes inmuebles en el respectivo término municipal. La base imponible es el valor catastral (suelo y construcción) para cuya determinación se toma como referencia el valor de mercado sin superarlo, y una vez minorada la base por las reducciones previstas en la ley, sobre la base liquidable resultante se aplica el tipo impositivo. Tal impuesto se devenga el 1 de enero coincidiendo el período impositivo con el año natural.

Debe partirse de la distinción, plenamente asumida por la doctrina jurisprudencial, entre gestión catastral y gestión tributaria del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, que se infiere de la regulación contenida en la actualidad en los artículos 60 a 77 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.

La Sentencia del Tribunal Supremo, de 19 de noviembre de 2003, resume la distinción entre gestión catastral y tributaria, así como la competencia atribuida a los distintos órganos administrativos para su desarrollo en los siguientes términos:

"La gestión catastral hace referencia a la serie de actuaciones procedimentales que debe desarrollar la Administración del Estado, a través del Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria, para determinar el valor del suelo y construcciones, elaboración de las Ponencias de Valores y notificación de los valores catastrales .

La gestión tributaria engloba los procedimientos de liquidación y recaudación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, así como la revisión de los actos dictados en el curso de dicho procedimiento.

Quedan subsumidas en la gestión tributaria las funciones de concesión o denegación de beneficios fiscales, determinación de la deuda tributaria, elaboración de los



instrumentos cobratorios, resolución de expedientes de devolución de ingresos indebidos y resolución de recursos interpuestos contra las mencionadas actuaciones.

La competencia para el desarrollo de la gestión tributaria se atribuye a los Ayuntamientos (art. 78.2 de la L.H.L.1988).

El punto de conexión entre gestión catastral y gestión tributaria está en la determinación de la base imponible del impuesto que viene constituida por el valor catastral; dicho valor constituye el resultado de la gestión catastral y el punto de partida para la gestión tributaria; **la gestión tributaria empieza donde termina la gestión catastral.**

El conocimiento de las reclamaciones que se interpongan contra los actos aprobatorios de la delimitación del suelo, contra las Ponencias de Valores y contra los valores catastrales, con arreglo a lo dispuesto en los arts. 70 y 71 de la Ley, corresponderá a los Tribunales Económico-Administrativos del Estado (art. 78.1 LHL1988). Por su parte, el apartado 2 de dicho art. 78 dispuso que la liquidación y recaudación, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria de este impuesto se llevará a cabo por los Ayuntamientos y comprenderá, en lo que en este momento importa, la realización de las liquidaciones conducentes a la determinación de las deudas tributarias, emisión de los documentos de cobro y resolución de los recursos que se interpongan contra dichos actos.

Esa autonomía en cuanto a la actuación de ambas Administraciones -la estatal y la local- determina que sus actos deban ser objeto de impugnaciones autónomas, sin que pueda imputarse a quien realiza la liquidación vicios que, en realidad, sólo son imputables a la previa fijación de valores, realizada en fase procedimental autónoma y por Administración independiente.

Sólo en aquellos casos en que no hubo notificación previa de los valores catastrales, resulta permisible la impugnación del valor catastral en el momento en que se notifica la liquidación correspondiente. La posibilidad de impugnación del valor catastral en el momento de notificación de la correspondiente liquidación queda condicionada pues, a la inexistencia de una notificación de dicho valor por la Administración estatal durante la fase de gestión catastral..”.

El artículo 77 de 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, regula la gestión tributaria del impuesto y dispone en su número uno: "La liquidación y recaudación, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria de este impuesto, serán competencia exclusiva de los ayuntamientos y comprenderán las funciones de reconocimiento y denegación de exenciones y bonificaciones, realización de las liquidaciones conducentes a la determinación de las deudas tributarias, emisión de los documentos de cobro, resolución de los expedientes de devolución de ingresos indebidos , resolución de los recursos que se interpongan contra dichos actos y actuaciones para la asistencia e información al contribuyente referidas a las materias comprendidas en este apartado".

El artículo 60 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 dispone, respecto al hecho imponible, que "El Impuesto sobre Bienes Inmuebles es un tributo directo de carácter real que grava el valor de los bienes inmuebles en los términos establecidos en esta ley" y por su parte el artículo 65 y en cuanto a la base imponible se refiere que "la base imponible de este impuesto estará constituida por el valor catastral de los bienes inmuebles,



que se determinará, notificará y será susceptible de impugnación conforme a lo dispuesto en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario”.

La invalidación de una valoración catastral debe determinar necesariamente la de la liquidación a que aquella ha servido de base o presupuesto, y por ello en el menor plazo posible debe practicarse la liquidación que proceda con los elementos de cuantificación que corresponda. No se puede concluir que el acto de fijación catastral y el de liquidación efectuado en base a ese valor puedan ser considerados como actos autónomos e independientes y ello de conformidad con el artículo 64.1 de la Ley 30/1992 de Régimen Jurídico de las Administraciones y Procedimiento Administrativo Común, por lo que evidentemente los vicios del primero necesariamente se transmiten al segundo. Es decir, la invalidación de un valor catastral necesariamente supondrá la invalidación de la liquidación practicada en base precisamente a ese valor catastral.

TERCERO.- En aplicación de la remisión normativa establecida en el art.60.4 de la vigente Ley 29/1998, de 13 de julio, rigen el proceso contencioso-administrativo el principio general (art. 217 de la Ley de Enjuiciamiento Civil), que atribuye la carga de la prueba a aquel que sostiene el hecho, en cuya virtud este los Tribunales han de partir del criterio de que cada parte soporta la carga de probar los datos que, no siendo notorios ni negativos, y teniéndose por controvertidos, constituyen el supuesto de hecho de la norma cuyas consecuencias jurídicas invoca a su favor.

En cuanto a la carga probatoria conviene traer a colación la sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco de 17 de marzo de 2006:

“...no hay en esta materia ninguna inversión sobre la carga de la prueba, sino que sus normas son las que deben de aplicarse.

En consecuencia y, como esta Sala ha dicho en muchas ocasiones, en aplicación de la remisión normativa establecida en el artículo 60.4 de la vigente Ley 29/1998, de 13 de julio, rige en el proceso contencioso-administrativo el principio general, inferido del artículo 1.214 de Código Civil, que atribuye la carga de la prueba a aquél que sostiene el hecho ("semper necesitas probandi incumbit illi qui agit") así como los principios consecuentes recogidos en los brocardos que atribuyen la carga de la prueba a la parte que afirma, no a la que niega (ei incumbit probatio qui dicit non qui negat) y que excluye de la necesidad de probar los hechos notorios (notoria non egent probatione) y los hechos negativos (negativa non sunt probanda).

En cuya virtud, este Tribunal en la administración del principio sobre la carga de la prueba, ha de partir del criterio de que cada parte soporta la carga de probar los datos que, no siendo notorios ni negativos y teniéndose por controvertidos, constituyen el supuesto de hecho de la norma cuyas consecuencias jurídicas invoca a su favor (por todas, sentencias de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del T.S. de 27.11.1985, 9.6.1986, 22.9.1986, 29 de enero y 19 de febrero de 1990, 13 de enero, 23 de mayo y 19 de setiembre de 1997, 21 de setiembre de 1998).

Ello, sin perjuicio de que la regla pueda intensificarse o alterarse, según los casos, en aplicación del principio de la buena fe en su vertiente procesal, mediante el criterio de la facilidad, cuando hay datos de hecho que resultan de clara facilidad probatoria para una de las partes y de difícil acreditación para la otra (sentencias TS (3ª) de 29 de enero, 5 de febrero y 19 de febrero de 1990, y 2 de noviembre de 1992, entre otras”).



CUARTO.- Constituye el objeto del presente recurso examinar la conformidad o no a Derecho la resolución desestimatoria presunta de la reclamación económico administrativa interpuesta ante el Tribunal Económico Administrativo de Pozuelo de Alarcón, Madrid el 23 de marzo de 2018 contra la resolución de 9 de febrero de 2018 del Excmo. Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón por la que se acuerda desestimar la solicitud de 19 de septiembre de 2017, y por la que se pretendía la rectificación de la autoliquidación y la devolución de la cuantía de EUROS,

A la vista de la fundamentación fáctica y jurídica dada por el/la recurrente en su demanda, y que sustancial y materialmente se ha centrado en la sentencia **Tribunal Constitucional, Pleno, Sentencia de 11 de mayo de 2017, recurso 4864/2016**, y a su razón en las sentencias el mismo Tribunal y Pleno, Sentencia 26/2017 de 16 de febrero de 2017, Recurso 1012/2015, y la Sentencia 37/2017 de 1 de marzo de 2017, Recurso 6444/2015, resulta de forma inexcusable en este momento procesal de pertinente aplicación a este procedimiento la sentencia del **TRIBUNAL SUPREMO, SALA TERCERA, DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO, SECCIÓN 2ª, SENTENCIA 1163/2018 DE 9 DE JULIO DE 2018, RECURSO 6226/2017**, que resuelve definitivamente la controvertida situación que se ha planteado en torno al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de naturaleza Urbana, y expresamente en tal sentencia se refiere a la sentencia de nuestro Tribunal Superior de Justicia de 19 de julio de 2017 haciendo un juicio crítico a la misma y al resto de sentencias de las salas que concluyeron en el mismo sentido y con el mismo razonamiento.

De conformidad con el principio de Tutela Judicial Efectiva, seguridad jurídica, igualdad ante la ley, e interdicción de la arbitrariedad, debo reproducir en esta sentencia la fundamentación fáctica y jurídica que esta magistrada ya ha dado en sentencias dictadas con posterioridad al 9 de julio de 2018, y por ello he de iniciar mi razonamiento jurídico trayendo a colación en primer lugar la sentencia **Tribunal Constitucional, Pleno, Sentencia de 11 de mayo de 2017, recurso 4864/2016, y a su razón de las sentencias el mismo Tribunal y Pleno, Sentencia 26/2017 de 16 de febrero de 2017, Recurso 1012/2015, y la Sentencia 37/2017 de 1 de marzo de 2017, Recurso 6444/2015**, y en su eficacia y consecuencia jurídicas y/o prácticas en las cuestiones controvertidas con estas pretensiones.

Es conveniente comenzar este razonamiento jurídico resaltando la controvertida situación que ha determinado esta sentencia **Tribunal Constitucional, Pleno, Sentencia de 11 de mayo de 2017, recurso 4864/2016, y a su razón las sentencias el mismo Tribunal y Pleno, Sentencia 26/2017 de 16 de febrero de 2017, Recurso 1012/2015, y la Sentencia 37/2017 de 1 de marzo de 2017, Recurso 6444/2015**. En la misma se ha acordado:

“ESTIMAR LA CUESTIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD NÚM. 4864-2016 Y, EN CONSECUENCIA, DECLARAR QUE LOS ARTS. 107.1, 107.2 A) Y 110.4, TODOS ELLOS DEL TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY REGULADORA DE LAS HACIENDAS LOCALES, APROBADO POR EL REAL DECRETO LEGISLATIVO 2/2004, DE 5 DE MARZO, SON INCONSTITUCIONALES Y NULOS, PERO ÚNICAMENTE EN LA MEDIDA QUE SOMETEN A TRIBUTACIÓN SITUACIONES DE INEXISTENCIA DE INCREMENTOS DE VALOR”.



A razón de la referida sentencia del Tribunal Constitucional muchos han sido ya los pronunciamientos judiciales dados en interpretación de la misma que más que aclarar la situación han llevado a la determinación de un marco jurídico que determinado una grave inseguridad jurídica al respecto, y planteando serias dudas jurídicas referentes a la interpretación de tal sentencia, y por ende en cuanto a las consecuencias de tal *declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo*, dudas que se ha mantenido hasta la reciente sentencia del **TRIBUNAL SUPREMO, SALA TERCERA, DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO, SECCIÓN 2ª, SENTENCIA 1163/2018 DE 9 DE JULIO DE 2018, RECURSO 6226/2017**, con la que se puede dar por zanjada la cuestión referente a la interpretación que procede en derecho de la sentencia del **TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, PLENO, SENTENCIA DE 11 DE MAYO DE 2017, RECURSO 4864/2016, Y A SU RAZÓN LAS SENTENCIAS EL MISMO TRIBUNAL Y PLENO, SENTENCIA 26/2017 DE 16 DE FEBRERO DE 2017, RECURSO 1012/2015, Y LA SENTENCIA 37/2017 DE 1 DE MARZO DE 2017, RECURSO 6444/2015.**

Así debe traerse a colación de la referida sentencia del Tribunal Constitucional parte de su fundamentación en cuanto a que:

“En efecto, declaramos en una y otra Sentencia que, siendo constitucionalmente admisible que «el legislador establezca impuestos que, sin desconocer o contradecir el principio de capacidad económica, estén orientados al cumplimiento de fines o a la satisfacción de intereses públicos que la Constitución preconiza o garantiza», bastando con que «dicha capacidad económica exista, como riqueza o renta real o potencial en la generalidad de los supuestos contemplados por el legislador al crear el impuesto, para que aquél principio constitucional quede a salvo», ello debe hacerse sin que en ningún caso pueda «establecer un tributo tomando en consideración actos o hechos que no sean exponentes de una riqueza real o potencial, o, lo que es lo mismo, en aquellos supuestos en los que la capacidad económica gravada por el tributo sea, no ya potencial, sino inexistente, virtual o ficticia» (SSTC 26/2017, FJ 3; y 37/2017, FJ 3). Por esta razón precisamos a renglón seguido que, aun cuando «es plenamente válida la opción de política legislativa dirigida a someter a tributación los incrementos de valor mediante el recurso a un sistema de cuantificación objetiva de capacidades económicas potenciales, en lugar de hacerlo en función de la efectiva capacidad económica puesta de manifiesto», sin embargo, «una cosa es gravar una renta potencial (el incremento de valor que presumiblemente se produce con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana) y otra muy distinta es someter a tributación una renta irreal» (STC 26/2017, FJ 3).

Resulta, entonces, que aun cuando de conformidad con su regulación normativa, el objeto del impuesto analizado es el "incremento de valor" que pudieran haber experimentado los terrenos durante un intervalo temporal dado, que se cuantifica y somete a tributación a partir del instante de su transmisión, el gravamen, sin embargo, no se anuda necesariamente a la existencia de ese "incremento" sino a la mera titularidad del terreno durante un periodo de tiempo computable que oscila entre uno (mínimo) y veinte años (máximo). Por consiguiente, basta con ser titular de un terreno de naturaleza urbana para que se anude a esta circunstancia, como consecuencia inseparable e irrefutable, un incremento de valor sometido a



tributación que se cuantifica de forma automática, mediante la aplicación al valor que tenga ese terreno a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles al momento de la transmisión, de un porcentaje fijo por cada año de tenencia, con independencia no sólo del quantum real del mismo, sino de la propia existencia de ese incremento (SSTC 26/2017, FJ 3; y 37/2017, FJ 3). Sin embargo, parece claro que la circunstancia de que el nacimiento de la obligación tributaria se hiciese depender, entonces y también ahora, de la transmisión de un terreno, «podría ser una condición necesaria en la configuración del tributo, pero, en modo alguno, puede erigirse en una condición suficiente en un tributo cuyo objeto es el "incremento de valor" de un terreno. Al hecho de esa transmisión hay que añadir, por tanto, la necesaria materialización de un incremento de valor del terreno, exponente de una capacidad económica real o, por lo menos, potencial. Sin embargo, cuando no se ha producido ese incremento en el valor del terreno transmitido, la capacidad económica pretendidamente gravada deja de ser potencial para convertirse en irreal o ficticia, violándose con ello el principio de capacidad económica (art. 31.1 CE)» (STC 37/2017).

Enjuiciando aquella regulación foral consideramos que «los preceptos cuestionados fingen, sin admitir prueba en contrario, que por el solo hecho de haber sido titular de un terreno de naturaleza urbana durante un determinado período temporal (entre uno y veinte años), se revela, en todo caso, un incremento de valor y, por tanto, una capacidad económica susceptible de imposición, impidiendo al ciudadano cumplir con su obligación de contribuir, no de cualquier manera, sino exclusivamente "de acuerdo con su capacidad económica" (art. 31.1 CE)». De esta manera, al establecer el legislador la ficción de que ha tenido lugar un incremento de valor susceptible de gravamen al momento de toda transmisión de un terreno por el solo hecho de haberlo mantenido el titular en su patrimonio durante un intervalo temporal dado, soslayando aquellos supuestos en los que no se haya producido ese incremento, «lejos de someter a tributación una capacidad económica susceptible de gravamen, les estaría haciendo tributar por una riqueza inexistente, en abierta contradicción con el principio de capacidad económica del citado art. 31.1 CE» (SSTC 26/2017, FJ 3; y 37/2017, FJ 3). No hay que descuidar que «la crisis económica ha convertido lo que podía ser un efecto aislado .la inexistencia de incrementos o la generación de decrementos, en un efecto generalizado, al que necesariamente la regulación normativa del impuesto debe atender», pues las concretas disfunciones que genera vulneran «las exigencias derivadas del principio de capacidad económica» (SSTC 26/2017, FJ 4; y 37/2017, FJ 4).

Por las mismas razones debemos concluir aquí que el tratamiento que los preceptos cuestionados de la LHL otorgan a los supuestos de no incremento, o incluso de decremento, en el valor de los terrenos de naturaleza urbana, gravan una renta ficticia en la medida en que, al imponer a los sujetos pasivos del impuesto la obligación de soportar la misma carga tributaria que corresponde a las situaciones de incrementos derivados del paso del tiempo, está sometiendo a tributación situaciones de hecho inexpresivas de capacidad económica, lo que contradice frontalmente el principio de capacidad económica que garantiza el art. 31.1 CE. En consecuencia, los preceptos cuestionados deben ser declarados inconstitucionales, aunque solo en la medida en que no han previsto excluir del tributo las situaciones inexpresivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor (SSTC 26/2017, FJ 3; y 37/2017, FJ 3).

.....



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

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

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

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

Debido a la sentencia del Tribunal Constitucional, Pleno, Sentencia de 11 de mayo de 2017, recurso 4864/2016, y para la determinación correcta de la pretensión, y dar por ello una solución ajustada a derecho creo que es necesario y conveniente hacer un repaso de los fundamentos facticos y jurídicos dados ya por las Salas de lo Contencioso Administrativo de nuestros Tribunales Superiores de Justicia en fechas posteriores a tal sentencia.

Así la sentencia Tribunal Superior de Justicia de la Región de Murcia, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 457/2017 de 14 de julio de 2017, Rec. 90/2017 viene a establecer que:

“Como señala la sentencia de apelación, son varios los Tribunales Superiores de Justicia que entendían que el primer elemento del hecho imponible era el incremento de valor experimentado por los terrenos de naturaleza urbana; de forma que si no existía tal incremento, pese al contenido de las reglas objetivas del cálculo de la



cuota previstas en el art. 1.8 de la LHL, no se generaría el tributo al faltar un elemento esencial del hecho imponible.

Pero, además de lo expuesto por la sentencia de instancia, esta polémica existente con respecto al IIVTNU, ha sido resuelta recientemente por el Tribunal Constitucional que ha dictado la sentencia de 11 de mayo de 2017 (rec. 4864/2016) resolviendo la cuestión de inconstitucionalidad planteada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Jerez de la Frontera en relación con el art. 107 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (LHL), por posible infracción del principio de capacidad económica (art. 31.1 CE).

....
TERCERO.- Por tanto, como señalaba la sentencia apelada, y en atención a la sentencia del Tribunal Constitucional, en el presente caso en el que, como consta en los documentos aportados el valor de las fincas con referencias catastrales y fueron adquiridas por la apelada en por el importe total de €, y el precio de transmisión de esos mismos bienes en la escritura de transmisión de fue de € (la primera € y la segunda €), siendo el valor catastral de los mismos inmuebles en el citado año 2014 de € y € respectivamente, no ha existido incremento alguno, o no se ha acreditado el incremento de valor que se ha podido experimentar desde el año 2006. Ninguna otra prueba aporta el Ayuntamiento apelante que acredite que sí se ha producido un incremento de valor susceptible de tributación. Por tanto, no puede someterse a tributación esta transmisión por inexistencia de incremento de valor. Además, como señala la parte apelada, ni siquiera el Ayuntamiento de Murcia a lo largo del procedimiento administrativo ni en su escrito de contestación a la demanda, ha negado ni cuestionado que las fincas sufrieran una pérdida de valor a lo largo de los años en los que fue titular la apelada”.

La sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sentencia 141/2017 de 13 de julio de 2017, Rec. 128/2017 refiere del mismo modo que:

“El Tribunal Constitucional tal y como relata la Sentencia recurrida ha zanjado posibles interpretaciones, estimando que **no cabe desconocer el principio de capacidad económica, y se declara la inconstitucionalidad de varios preceptos, en cuanto que no han previsto excluir del tributo a situaciones inexpressivas de tal capacidad económica.** En sentencia de 11 de mayo del 2017, en cuanto a normativa estatal, ha declarado que la normativa analizada grava una renta ficticia en la medida en que al imponer a los sujetos pasivos del impuesto la obligación de soportar la misma carga tributaria que corresponde a situaciones de incrementos derivados del paso del tiempo, está sometiendo a tributación situaciones de hecho inexpressivas de capacidad económica, lo que contradice frontalmente el artículo 31,1 de la Constitución Española. Es decir que lo que resuelve es que la normativa reguladora de la base imponible del impuesto de plusvalía municipal establece una regla de valoración legal que no puede ser corregida cuando se produce una minusvalía, lo que resulta contrario al principio constitucional de capacidad económica.

Las consecuencias serán:



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

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

Así pues, cuando se acredite que el valor catastral es superior al valor de mercado, deberá prevalecer el valor real del terreno para calcular la base imponible y la práctica de la prueba pericial contradictoria será un mecanismo de prueba adecuado para fijarlo.

....

Lo cierto es que en supuestos como el presente en que se discute que el valor catastral sea el correcto, dado que se aportan datos de lo contrario, y nos hallamos en un periodo de tiempo en el que se incluyen años a partir del 2007, en que se produjo la crisis que nadie desconoce, la prueba pericial es el medio ordinario de acreditación de la inexistencia de incremento de valor. Así las cosas tal y como ha hecho el juzgador, ante la ausencia de prueba de la demandada, (sólo dos informes técnicos que no concretan valores) que desacredite la de la actora, que aporta informe pericial, entendemos que tanto el hecho de que la venta fuere otorgada por un administrador concursal procedimiento en el que el concursado quedará sometido a la situación de suspensión en el ejercicio de sus facultades patrimoniales de administración y disposición y sustituido por la administración concursal y que en el administrador concurre un elemento de objetividad y de control judicial, y que coincide con el perito de la actora que considera inexistente el aumento de valor, ha de darse a tales datos probatorios preeminencia y considerar por tanto tal y como hace el juzgador, que el valor real del terreno fue el consignado en la escritura y que no ha existido tal incremento y no existe hecho imponible.

La sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 3ª, Sentencia 812/2017 de 6 Jul. 2017, Rec. 3/2017:

“A tal efecto, basta con referirnos a la reciente STC de 11 de mayo de 2017, en la que se decide "estimar la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4864-2016 y, en consecuencia, declarar que los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor”.



No sólo eso, sino que esta misma Sala en sentencia del Pleno de la misma número 356/2015, de 20 de julio -dictada en los autos seguidos ante la Sección Tercera con el número de recurso 23/2015-, ya con anterioridad a tal STC, declaró que los supuestos de no incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana entre la fecha de su adquisición y la de su transmisión determinan la inexistencia del hecho imponible del IIVTNU.

.....

QUINTO.- Y, en lo que hace a la segunda de las cuestiones controvertidas, comenzamos recordando que, conforme a las reglas de la carga de la prueba establecidas en el art. 105 LGT y la consabida doctrina jurisprudencial interpretadora de las mismas, es la Administración demandada la que tiene la carga de la prueba en lo que hace al hecho imponible, así como recae dicha carga de la prueba sobre el obligado tributario respecto de las exenciones, deducciones, bonificaciones y restantes beneficios fiscales.

Pues bien, cohonestando lo anterior con las particularidades que presenta la cuestión jurídica tratada y resuelta en el fundamento jurídico tercero (especialmente lo que hace a los términos de la declaración de inconstitucionalidad allí reseñada), esta Sala entiende que el criterio probatorio razonable en estos supuestos es que el contribuyente aporte un principio de prueba sobre el no incremento del valor del terreno (sin que baste la mera negación de la existencia del hecho imponible) y, de aportarse un elemento probatorio indicativo de tal circunstancia de hecho, es cuando a la Administración, si pretende cuestionar el decremento alegado, se le trasladaría la carga de probar la existencia de un efectivo incremento de valor del terreno.

Por tanto, en el presente caso, en que los actores han presentado un principio de prueba suficientemente indicativo o -cuando menos- indiciario del no incremento de valor de los terrenos (los documentos justificativos de lo expresado en el párrafo tercero del fundamento de derecho cuarto), y sin necesidad de aportar una adicional prueba pericial, sería la Administración la que, ante tal elemento probatorio, tendría que haber justificado y acreditado la efectiva existencia de un incremento de valor de los terrenos. Al no haberlo hecho así, no podemos sino concluir con la estimación completa de la pretensión postulada en el escrito de demanda”.

Es decir, estas salas han continuado reiterando sustancialmente después de la sentencia del Tribunal Constitucional, Pleno, Sentencia de 11 de mayo de 2017, recurso 4864/2016 los mismos pronunciamientos que se daban con anterioridad y mantenían como fundamento que **“CUANDO SE ACREDITE Y PRUEBE QUE EN EL CASO CONCRETO NO HA EXISTIDO, EN TÉRMINOS ECONÓMICOS Y REALES, INCREMENTO ALGUNO, NO TENDRÁ LUGAR EL PRESUPUESTO DE HECHO FIJADO POR LA LEY PARA CONFIGURAR EL TRIBUTO (ART. 104.1 LHL), Y ÉSTE NO PODRÁ EXIGIRSE, POR MÁS QUE LA APLICACIÓN DE LAS REGLAS DEL ART. 107.2 SIEMPRE PRODUZCA LA EXISTENCIA DE TEÓRICOS INCREMENTOS”.**

Este fue el criterio también seguido por nuestro **Tribunal Superior de Justicia de Madrid en la sentencia 84/2016 de 1 DE FEBRERO DE 2016, RECURSO 547/2015, o la sentencia 336/2015 DE 17 DE ABRIL DE 2015, RECURSO 448/2014, o la sentencia de 24 DE ABRIL DE 2015, o la sentencia 346/2015, dictada en el recurso 283/2014, o en**



la sentencia 849/2015 DE 21 DE OCTUBRE DE 2015, recurso 1034/2014, fundamentación que era reiterada por muchos de los Juzgados de lo Contencioso Administrativo de Madrid antes de las sentencias del Tribunal Constitucional.

Pero en este momento no puede dejar de destacarse que el TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN 9ª, EN LA SENTENCIA 512/2017 DE 19 DE JULIO DE 2017, REC. 783/2016, (reiterado en sentencias posteriores), se apartó del criterio anterior, y determino a su vez un cambio de la fundamentación fáctica y jurídica que repercutió a su vez en la de los Juzgados de lo Contencioso Administrativo de Madrid en aplicación del principio de seguridad jurídica, interdicción de la arbitrariedad, igualdad ante la Ley y la tutela judicial efectiva. Tal sentencia 512/2017 estableció que:

*"La Abogacía del Estado, en la cuestión de inconstitucionalidad 4864/16, resuelta por Sentencia de 11 de Mayo, insistió en la "interpretación salvadora" que la Sentencia de 16 de Febrero de 2017 rechazó, planteando que " para que dicho artículo (107 TRLHL) sea contrario a la Constitución deberá partirse de que en el supuesto concreto haya quedado demostrado dicho presupuesto: que el incremento de valor del terreno no es real ni cierto". Sin embargo, el TC no admite dicha interpretación salvadora o conforme del precepto, y por el contrario, insistiendo en lo ya declarado en Sentencia de 16 de Febrero, y aclarando el alcance de la declaración de inconstitucionalidad declara lo siguiente: " Una vez expulsados del ordenamiento jurídico, ex origine, los arts. 107.2 y 110.4 LHL, en los términos señalados, debe indicarse que la forma de determinar la existencia o no de un incremento susceptible de ser sometido a tributación es algo que solo corresponde al legislador, en su libertad de configuración normativa, a partir de la publicación de esta Sentencia, llevando a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto que permitan arbitrar el modo de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (SSTC 26/2017, FJ 7 ; y 37/2017, FJ 5)." 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 01/09/2017 PÁGINA 4 DE 6 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. PROCEDE CONFORME A LO EXPUESTO LA ESTIMACIÓN DEL RECURSO CON ANULACIÓN DE LA LIQUIDACIÓN IMPUGNADA”.

Y en este momento y en esta situación es inexcusable y preceptivo traer a colación la sentencia **TRIBUNAL SUPREMO, SALA TERCERA, DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO, SECCIÓN 2ª, SENTENCIA 1163/2018 DE 9 DE JULIO DE 2018, RECURSO 6226/2017**, con la que se ha dado nuevamente un giro a los pronunciamientos judiciales que se dicten en esta materia y como ya he avanzado al comienzo de este fundamento y en cuanto al juicio crítico que efectúa esta sentencia de la sentencia del TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID DE 19 DE JULIO DE 2017, y de las otras salas de lo contencioso administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia que concluyeron y razonaron de la misma forma y criterio.

La sentencia del **TRIBUNAL SUPREMO, SALA TERCERA, DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO, SECCIÓN 2ª, SENTENCIA 1163/2018 DE 9 DE JULIO DE 2018, RECURSO 6226/2017**, establece que:

“PRIMERO.- Objeto del presente recurso de casación y cuestión con interés casacional objetivo.

*El objeto de esta sentencia consiste en determinar si la pronunciada por la Sala de este orden jurisdiccional del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, impugnada en casación por la representación procesal de la entidad BBVA, es o no conforme a Derecho, para lo cual **RESULTA FORZOSO INTERPRETAR CABALMENTE LA STC 59/2017**, sentencia que, recogiendo la jurisprudencia sentada en pronunciamientos recientes del propio Tribunal Constitucional en relación con normas forales de Guipúzcoa y Alava (SSTC 26/2017, de 16 de febrero, y 37/2017, de 1 de marzo, respectivamente), declara inconstitucionales y nulos los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del TRLHL.*

Y ES PRECISO DESENTAÑAR EL ALCANCE Y EFECTOS DE LA CITADA STC 59/2017 porque, aunque la resolución judicial impugnada en casación no se pronuncia sobre la cuestión *expressis verbis*, al confirmar la negativa de la Administración municipal a rectificar la autoliquidación del IIVTNU en última instancia cuestionada, sin desconocer la meritada sentencia del Tribunal Constitucional (en el FD Cuarto la cita, junto con la STC 26/2017, y reproduce varios de sus fragmentos), y con base en la existencia «de un incremento de valor del terreno, exponente de una capacidad económica real o, por lo menos, potencial», es evidente que está interpretando que los preceptos declarados inconstitucionales por la STC 59/2017 continúan siendo aplicables en aquellos supuestos en los que se aprecia la existencia de una plusvalía.

....

En fin, a tenor de lo expuesto, según el auto de admisión de 5 de febrero de 2018 dictado por la Sección Primera de esta Sala, la cuestión con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia que suscita este recurso de casación es la siguiente:



«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 INEXPRESIVA DE CAPACIDAD ECONÓMICA».”

Centrada así la cuestión con interés casacional es necesario traer a esta sentencia el fundamento TERCERO de esta sentencia del **TRIBUNAL SUPREMO, SALA TERCERA, DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO, SECCIÓN 2ª, SENTENCIA 1163/2018 DE 9 DE JULIO DE 2018, RECURSO 6226/2017:**

“TERCERO.- Interpretación del fallo de la STC 59/2017 efectuada por algunos Tribunales Superiores de Justicia.

*En la determinación del alcance de los efectos de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017, en un primer momento, el **TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID -EN SENTENCIA DE 19 DE JULIO DE 2017 (rec. apelación 783/2016)-** y, posteriormente, otros Tribunales Superiores de Justicia [entre otros, de Castilla y León, con sede en Burgos, sentencia de 22 de septiembre de 2017 (rec. 21/2017); de Galicia, sentencia de 14 de julio de 2017 (rec. 15002/2017); de Cataluña, sentencia de 21 de diciembre de 2017 (rec. 100/2017); y de Navarra, sentencia de 6 de febrero de 2018 (rec. 535/2016)], han venido anulando sistemáticamente las liquidaciones dictadas en relación con el IIVTNU -con independencia de que las mismas se hubieran practicado sobre la base de situaciones expresivas o inexpressivas de capacidad económica-, en cuanto que giradas «en aplicación de preceptos expulsados del ordenamiento jurídico ex origine, cuyo resultado -al decir de estos Tribunales-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» [sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 19 de julio de 2017 (rec. de apelación 783/2016), FD 3º].

Así pues, de acuerdo con la doctrina que acabamos de transcribir, resulta que para algunos Tribunales Superiores de Justicia: (1) los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del TRLHL son radicalmente nulos -nulos ex origine- y han quedado definitivamente expulsados de nuestro ordenamiento jurídico; (2) ante la inexistencia de los citados preceptos legales y, en consecuencia, de parámetro legal que permita apreciar con carácter previo a la aplicación del tributo si existe o no plusvalía susceptible de ser sometida a imposición, no cabe aplicar el impuesto ni girar liquidación alguna por este concepto (aunque la misma recayera sobre plusvalías reales y efectivas); (3) no puede dejarse al arbitrio del aplicador del Derecho -esto es, de la Administración tributaria, primero, y de los jueces de lo contencioso-administrativo, en última instancia la determinación de los supuestos en los que se produce el hecho imponible del impuesto ni la elección del modo de cuantificar el eventual incremento o decremento del valor del terreno; (4) tras la STC 59/2017 queda, exclusivamente, en manos del legislador llevar a cabo las reformas legales necesarias que eviten que el tributo pueda gravar en el futuro plusvalías inexistentes o minusvalías (y, a mayor abundamiento -se afirma-, es el legislador el verdadero destinatario de la aclaración relativa al alcance o significado de la inconstitucionalidad declarada); y, en fin, (5) cualquier liquidación del IIVTNU que se practique con anterioridad a la precitada reforma legal, en tanto que carente de la debida cobertura, quebrantaría los principios de seguridad jurídica y de reserva de ley aplicables en materia tributaria.

*Pues bien, como explicaremos en los Fundamentos de Derecho que siguen, **LA INMENSA MAYORÍA DE LAS ANTERIORES CONCLUSIONES NO PUEDEN SER ACOGIDAS**. Y es que: (1) ni en la STC 59/2017 se declara la inconstitucionalidad total o absoluta de todos los preceptos mencionados en el fallo que, en consecuencia, no han quedado -o, al menos, no todos ellos ni en la totalidad de los supuestos en los que resultan aplicables- completamente expulsados del ordenamiento jurídico; (2) ni puede afirmarse que, a día de hoy, la prueba de la existencia o no de plusvalía susceptible de ser sometida a imposición y el modo de llevar a cabo la cuantificación del eventual incremento de valor del terreno carecen de la debida cobertura legal en contra de las exigencias que dimanarían de los principios de seguridad jurídica y de reserva de ley tributaria (artículos 31.3 y 133.1 CE); (3) ni es cierto que dicha valoración de la prueba y la determinación del importe del eventual incremento de valor del terreno no pueden corresponder al aplicador del Derecho; (4) ni, en fin, resulta acertado concluir que, hasta tanto se produzca la intervención legislativa que ha reclamado el máximo intérprete de la Constitución en la STC 59/2017, no cabe practicar liquidación alguna del IIVTNU (o, procede, en todo caso, la anulación de las liquidaciones y el reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos en las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones correspondientes al IIVTNU, sin entrar a valorar la existencia o no en cada caso de una situación reveladora de capacidad económica).*

La única afirmación, pues, que compartimos de la doctrina de los Tribunales Superiores de Justicia que venimos comentando es que corresponde, ciertamente, al legislador llevar a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del IIVTNU para dar cumplimiento a las exigencias que derivan del artículo 31.1 CE y, señaladamente, del principio de capacidad económica. Lo demás, ni lo dijo el Pleno del Tribunal Constitucional en la STC 59/2017, ni en



buena lógica puede inferirse de una interpretación unitaria y sistemática de los fundamentos jurídicos y de la declaración de inconstitucionalidad contenida en el fallo de su pronunciamiento....

...
3.- Y, en tercer lugar -pero no por ello menos importante-, **NO COMPARTIMOS LA DOCTRINA SENTADA, POR PRIMERA VEZ, EN LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID DE 19 DE JULIO DE 2017 y reiterada, posteriormente, por el mismo órgano jurisdiccional y por otros Tribunales Superiores de Justicia, porque priva absolutamente de sentido al fallo de la STC 59/2017, de un incremento de valor del terreno susceptible de ser sometido a tributación y negando al aplicador del Derecho la posibilidad de valorar la prueba aportada por el contribuyente (de existencia de una minusvalía o decremento de valor del terreno enajenado), se desnaturaliza completamente el fallo de la Sentencia, pues únicamente si se permite al contribuyente probar la inexistencia de plusvalía y al aplicador del Derecho valorar la prueba aportada por el contribuyente el fallo de la STC 59/2017 (LA LEY 37759/2017) puede cumplirse en sus términos estrictos; en particular, resulta posible inaplicar el IIVTNU únicamente en la medida en que se someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor”.**

Y sobre tal fundamento jurídico, y ello para justificar y motivar adecuadamente el cambio de la fundamentación fáctica y jurídica dado como precedente por esta magistrada a razón de la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid -en sentencia de 19 de julio de 2017 (rec. apelación 783/2016), debo integrar en esta sentencia el fundamento CUARTO de la sentencia del TRIBUNAL SUPREMO, SALA TERCERA, DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO, SECCIÓN 2ª, SENTENCIA 1163/2018 DE 9 DE JULIO DE 2018, RECURSO 6226/2017:

“CUARTO.- EL ALCANCE DE LA DECLARACIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD CONTENIDA EN LA STC 59/2017: NO SE DECLARA LA INCONSTITUCIONALIDAD TOTAL O ABSOLUTA DE TODOS LOS PRECEPTOS MENCIONADOS EN EL FALLO [ARTÍCULOS 107.1, 107.2 A) Y 110.4 DEL TRLHL].

En el fallo de la STC 59/2017, se declara -y citamos textualmente- «que los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, SON INCONSTITUCIONALES Y NULOS, PERO ÚNICAMENTE EN LA MEDIDA QUE SOMETEN A TRIBUTACIÓN SITUACIONES DE INEXISTENCIA DE INCREMENTOS DE VALOR», NO, POR TANTO - PODRÍA CONCLUIRSE TRAS UNA PRIMERA LECTURA DEL FALLO-, EN AQUELLOS CASOS EN LOS QUE SE GRAVAN PLUSVALÍAS REALMENTE EXISTENTES, SUPUESTOS ESTOS ÚLTIMOS PARA LOS QUE -CABE ENTENDER- HAN QUEDADO EN VIGOR Y, POR ENDE, RESULTAN PLENAMENTE APLICABLES LOS MENCIONADOS PRECEPTOS.

Como decimos, esta es la interpretación que a priori podría inferirse del fallo. Sin embargo, de un análisis sosegado del texto de la STC 59/2017 (LA LEY 37759/2017) en el que se tomen en consideración, no solo la literalidad de su fallo o incluso de algún fundamento jurídico aislado [señaladamente, del FJ 5 c), que vienen citando los Tribunales Superiores de Justicia que defienden la imposibilidad de liquidar en



la actualidad el IIVTNUJ, sino también, y fundamentalmente, la verdadera ratio decidendi o, lo que es igual, las razones de fondo que llevaron al Pleno del Tribunal a efectuar la declaración de inconstitucionalidad que interpretamos, pueden inferirse dos conclusiones: de una parte, que **EN LA STC 59/2017 SE DECLARA LA INCONSTITUCIONALIDAD PARCIAL DE LOS ARTÍCULOS 107.1 Y 107.2 A) DEL TRLH**; y, de otra parte, que **EL ALCANCE DE LA DECLARACIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD QUE SE EFECTÚA EN RELACIÓN CON EL ARTÍCULO 110.4 DEL TRLHL ES TOTAL (O, MÁS EXACTAMENTE, QUE 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).**

1.- LA DECLARACIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD PARCIAL DE LOS ARTÍCULOS 107.1 Y 107.2 A) DEL TRLHL.

Como es sabido -y a este respecto existe unanimidad en las exégesis que se han venido efectuando de la STC 59/2017-, los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del TRLHL se declaran contrarios al texto constitucional (no entramos todavía en el alcance de esta declaración) porque, (1) estableciendo los artículos 107.1 y 107.2.a) del TRLHL un regla objetiva para el cálculo de la base imponible del impuesto en los casos de transmisión onerosa de terrenos cuya aplicación conlleva, en todo caso, la existencia de una plusvalía objeto de tributación, y (2) impidiendo el artículo 110.4 del TRLHL que el sujeto pasivo del impuesto pueda probar la inexistencia de incremento de valor real del terreno transmitido, en ocasiones (que en los últimos tiempos han resultado cada vez más frecuentes como consecuencia de la crisis económica), se someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica o, lo que es igual, manifestaciones de capacidad económica inexistentes, virtuales o ficticias, en flagrante contradicción con el contenido que al principio de capacidad económica establecido en el artículo 31.1 CE le ha venido atribuyendo el máximo intérprete de nuestra Constitución en reiterada jurisprudencia.

Así se encarga de puntualizarlo expresamente el Pleno del Tribunal Constitucional en el FJ 3, in fine, de la STC 59/2017: «el tratamiento que los preceptos cuestionados de la Ley reguladora de haciendas locales -explica- otorgan a los supuestos de no incremento, o incluso de decremento, en el valor de los terrenos de naturaleza urbana, gravan una renta ficticia en la medida en que, al imponer a los sujetos pasivos del impuesto la obligación de soportar la misma carga tributaria que corresponde a las situaciones de incrementos derivados del paso del tiempo, está sometiendo a tributación situaciones de hecho inexpresivas de capacidad económica, lo que contradice frontalmente el principio de capacidad económica que garantiza el artículo 31.1 CE. En consecuencia, los preceptos cuestionados deben ser declarados inconstitucionales, aunque solo en la medida en que no han previsto excluir del tributo las situaciones inexpresivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor (SSTC 26/2017, FJ 3; y 37/2017, FJ 3)».

Pues bien, siendo como es **la vulneración del principio de capacidad económica la ratio decidendi de la inconstitucionalidad declarada en la STC 59/2017**, 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. Así se encargó de puntualizarlo el máximo intérprete de la Constitución en el FJ 3 de STC 26/2017, de 16 de febrero, y de reiterarlo en la posterior STC 59/2017: «"es plenamente válida -explicó- la opción de política legislativa dirigida a someter a tributación los incrementos de valor mediante el recurso a un sistema de cuantificación objetiva de capacidades económicas potenciales, en lugar de hacerlo en función de la efectiva capacidad económica puesta de manifiesto"» (FJ 3) por el contribuyente.

Y, en fin, por si pudiera existir alguna duda de que la que acabamos de exponer en apretada síntesis es la exégesis correcta -aunque, lo adelantamos ya, necesitada de ulteriores precisiones- del pronunciamiento que venimos comentando, el Pleno del Tribunal se encarga de precisar en el FJ 5, que destina a efectuar "una serie de precisiones últimas" sobre el alcance del fallo al que conduce la Sentencia, lo siguiente: (1) que el IIVTNU «no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual»; (2) que «[l]o es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica, esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión»; y (3) que «[deben declararse inconstitucionales y nulos, en consecuencia, los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, "únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica" (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017 FJ 5)» [letra a) del FJ 5 de la STC 59/2017].

2.- La exégesis que consideramos certera del FJ 5: LA DECLARACIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD TOTAL DEL ARTÍCULO 110.4 DEL TRLHL CONTENIDA EN LA STC 59/2017 Y LA POSIBILIDAD QUE SE ABRE PARA PROBAR LA INEXISTENCIA DE PLUSVALÍA.

Esto sentado, tenemos que refutar a continuación la interpretación excesivamente literal -y, lo que es más reprobable, asistemática- que algunos Tribunales Superiores de Justicia vienen efectuando de la letra c) del FJ 5 de la STC 59/2017, que les lleva a transformar el que es el entendimiento correcto del fallo de la Sentencia -la declaración de inconstitucionalidad parcial de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL en una comprensión errónea del mismo: en particular, a defender la declaración de inconstitucionalidad radical y absoluta de los mencionados preceptos y, por derivación, a descartar a radice que, hasta tanto se produzca la reforma legal del IIVTNU, puedan girarse liquidaciones correspondientes al mismo.

Ciertamente, en el FJ 5.c) de la STC 59/2017 el Pleno del Tribunal afirma que, declarados contrarios al texto constitucional los preceptos denunciados del TRLHL, «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». Ahora bien, de esta atribución al poder legislativo de la competencia exclusiva para reformar el IIVTNU no puede inferirse que, hasta que el legislador



no lleve a cabo semejante tarea, no puede probarse por el contribuyente -ni, en consecuencia, valorarse por el aplicador del Derecho- la inexistencia de plusvalía real susceptible de ser sometida a imposición, y ello por cuanto que esta prueba o, en su caso, la determinación del eventual incremento/decremento del valor del terreno que pudiera producirse, carecerían de la debida cobertura legal, en contra de las exigencias que dimanarían de los principios de seguridad jurídica (artículo 9.3 CE)) y de reserva de ley que en materia tributaria establecen los artículos 31.3 y 133.1 CE. Y no podemos compartir estas conclusiones, al menos, por tres razones:

2.1.- En primer lugar, porque quienes efectúan semejante interpretación obvian la puntualización que efectúa el Tribunal Constitucional a renglón seguido del propio FJ 5 c) de la STC 59/2017, que acabamos de transcribir parcialmente (y cuya primera parte es la que insistentemente se cita). Corresponde efectivamente al legislador, en su libertad de configuración normativa, a partir de la publicación de la Sentencia, llevar a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto que -añade el Tribunal y la aclaración no debe pasarse por alto- «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)» [FJ 5 c)]. **La intervención legislativa se reclama, pues, expresamente, (a) para que en lo sucesivo dejen de gravarse situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana contrarias al principio de capacidad económica y, (b) obviamente, para cubrir la laguna legal que deja la declaración de inconstitucionalidad contenida en la Sentencia, no porque no exista -a continuación nos pronunciaremos expresamente sobre este extremo-base legal en el ordenamiento tributario que discipline la prueba por el contribuyente y la valoración por el aplicador del Derecho de la inexistencia de un incremento de valor del terreno o de una regla positiva de cálculo para cuantificarla (por mucho que su acierto haya sido cuestionado, pero que, insistimos, el máximo intérprete de la Constitución ha declarado compatible con el artículo 31.1 CE).**

De hecho, tal como se desprende del apartado I de la Exposición de Motivos de la Proposición de ley núm. 122/000196, presentada por el Grupo Parlamentario Popular en el Congreso, por la que se modifica el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias (BOCG núm. 225-1, de 9 de marzo de 2018), así como de la redacción del apartado 5 que añade al artículo 104 TRLHL el Artículo único. Primero. Uno. de la citada Proposición, esta lectura es la que parece haber hecho también el poder legislativo de la tarea que expresamente se le encomienda en el FJ 5 c) de la STC 59/2017 y del alcance del fallo que en ella se contiene.

2.2.- En segundo lugar, porque la doctrina sentada por los Tribunales Superiores de Justicia a la que nos venimos refiriendo desconoce -o, al menos, lo pasa por alto- el corolario que se desprende de la declaración de inconstitucionalidad total del artículo 110.4 TRLHL. A este respecto, señala, inequívocamente, el FJ 5 b) de la STC 59/2017 que, teniendo en cuenta la íntima relación existente entre el artículo 110.4 TRLHL y las reglas de valoración previstas en los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, «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)]», **«debe declararse inconstitucional y nulo el artículo 110.4**



LHL, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7, y 37/2017, FJ 5)».

Pues bien, ANULADA Y EXPULSADA DEFINITIVAMENTE DEL ORDENAMIENTO JURÍDICO LA PROHIBICIÓN QUE HASTA LA FECHA DE DICTARSE LA SENTENCIA TENÍAN LOS SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO DE PROBAR LA INEXISTENCIA DE INCREMENTOS DE VALOR EN LA TRANSMISIÓN ONEROSA DE TERRENOS DE NATURALEZA URBANA, PROHIBICIÓN DE LA QUE INDIRECTAMENTE DERIVABA LA QUIEBRA DEL PRINCIPIO DE CAPACIDAD ECONÓMICA DEL ARTÍCULO 31.1 CE, QUEDA EXPEDITA LA VÍA PARA LLEVAR A CABO ESTA PRUEBA.

Cuestión distinta es a quién corresponda la carga de la misma, qué medios probatorios sean idóneos para llevarla a efecto o, en fin, si estos aspectos cuentan en la actualidad con la debida cobertura legal, extremo este último -lo adelantamos ya- que responderemos afirmativamente en el Fundamento de Derecho siguiente.

2.3.- Y, en tercer lugar -pero no por ello menos importante-, no compartimos la doctrina sentada, por primera vez, en la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 19 de julio de 2017 y reiterada, posteriormente, por el mismo órgano jurisdiccional y por otros Tribunales Superiores de Justicia, porque priva absolutamente de sentido al fallo de la STC 59/2017, que venimos comentando. En efecto, ATRIBUYENDO EN EXCLUSIVA Y EN TODO CASO AL LEGISLADOR LA FORMA DE DETERMINAR LA EXISTENCIA O NO DE UN INCREMENTO DE VALOR DEL TERRENO SUSCEPTIBLE DE SER SOMETIDO A TRIBUTACIÓN Y NEGANDO AL APLICADOR DEL DERECHO LA POSIBILIDAD DE VALORAR LA PRUEBA APORTADA POR EL CONTRIBUYENTE (DE EXISTENCIA DE UNA MINUSVALÍA O DECREMENTO DE VALOR DEL TERRENO ENAJENADO), SE DESNATURALIZA COMPLETAMENTE EL FALLO DE LA SENTENCIA, PUES ÚNICAMENTE SI SE PERMITE AL CONTRIBUYENTE PROBAR LA INEXISTENCIA DE PLUSVALÍA Y AL APLICADOR DEL DERECHO VALORAR LA PRUEBA APORTADA POR EL CONTRIBUYENTE EL FALLO DE LA STC 59/2017 PUEDE CUMPLIRSE EN SUS TÉRMINOS ERICTOS; EN PARTICULAR, RESULTA POSIBLE INAPLICAR EL IIVTNU ÚNICAMENTE EN LA MEDIDA EN QUE SE SOMETEN A TRIBUTACIÓN SITUACIONES DE INEXISTENCIA DE INCREMENTOS DE VALOR.

A este respecto, acertadamente, se afirma en la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª, de 31 de enero de 2018, recaída en rollo de apelación núm. 159/2017, lo siguiente:

«Por lo demás, a juicio de la Sala, el alcance de la reiterada sentencia no es otro que el que resulta del claro tenor que expresa el fallo como resultado del fundamento jurídico último que el Tribunal dedica a precisar tal extremo, lo que evidencia que no ha tenido voluntad de realizar un pronunciamiento de inconstitucionalidad de carácter absoluto, radical o incondicionado. En este mismo sentido se razona en las sentencias de los Juzgados n. 1 y 4 antes citadas indicando que "de admitirse la anulación de cualesquiera liquidación recurrida que se hubiera emitido en aplicación de los preceptos declarados inconstitucionales en los términos de las sentencias reseñadas, se estaría igualando las consecuencias de estas sentencias con los efectos de una sentencia con declaración de inconstitucionalidad genérica y sin



matizaciones. Es decir no se entiende para qué se habrían hecho las salvedades en el Fallo y fundamentos de las sentencias".» (FJ 3º).

Finalmente, y por lo que respecta, asimismo, al alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017, **no es la primera vez que el máximo intérprete de nuestra Constitución declara la inconstitucionalidad parcial de una norma por vulneración de los principios materiales de justicia consagrados en el artículo 31.1 CE. Lo que sí es absolutamente novedoso es la enorme confusión que ha suscitado la exégesis del pronunciamiento constitucional y, lo que es peor, la desatinada interpretación que algunos Tribunales han venido realizando de sus palabras. ...**"

Por tanto, rechazando de plano el fundamento jurídico de la demanda en cuanto procede la estimación del recurso de conformidad exclusivamente en aplicación de la sentencia **Tribunal Constitucional, Pleno, Sentencia de 11 de mayo de 2017, recurso 4864/2016, y a su razón las sentencias el mismo Tribunal y Pleno, Sentencia 26/2017 de 16 de febrero de 2017, Recurso 1012/2015, y la Sentencia 37/2017 de 1 de marzo de 2017, Recurso 6444/2015,** debo proceder a la aplicación de la sentencia **TRIBUNAL SUPREMO, SALA TERCERA, DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO, SECCIÓN 2ª, HA DICTADO LA SENTENCIA 1163/2018 DE 9 DE JULIO DE 2018, RECURSO 6226/2017,** y en el ámbito de tal fundamento jurídico procede determinar "**si se ha acreditado y probado**" en nuestro caso concreto por Don/Doña Armando José Ortega Irus, que "**NO ha existido, en términos económicos y reales, incremento del valor**", y puesto de manifiesto con ocasión de la transmisión intervivos de los inmuebles sitios en la calle , con cuarto trastero anejo nº con referencia catastral , la plaza de garaje nº , situada en la misma planta del edificio, con referencia catastral , y la plaza de garaje nº situada en la planta del edificio, con referencia catastral .

Con relación a la cuestión de a quién corresponde la acreditación de la inexistencia de incremento de valor es indudable que corresponde al sujeto pasivo, a Don/Doña , y así el fundamento QUINTO de la sentencia del **TRIBUNAL SUPREMO, SALA TERCERA, DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO, SECCIÓN 2ª, SENTENCIA 1163/2018 DE 9 DE JULIO DE 2018, RECURSO 6226/2017,** establece que:

"QUINTO.- Corresponde al sujeto pasivo del IIVTNU probar la inexistencia de una plusvalía real conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LA LEY 1914/2003) («LGT») [mandato que no conlleva una quiebra de los principios de reserva de ley tributaria o del principio de seguridad jurídica].

...
Esto sentado, debemos resolver a continuación las cuestiones de (a) a quién corresponde la carga de la prueba de la inexistencia de plusvalía, (b) qué medios probatorios resultan idóneos para llevarla a efecto y (c) si este último extremo cuenta en la actualidad, y hasta tanto se produzca la intervención legislativa que reclama la STC 59/2017 en su FJ 5 c), con la debida cobertura legal, tal y como reclaman los principios de seguridad jurídica (artículo 9.3 CE) y reserva de ley tributaria (artículos 31.3 y 133.1 CE (LA LEY 2500/1978)). Pues bien, en relación con los dos primeros interrogantes queremos dejar claro que:



1.- CORRESPONDE AL OBLIGADO TRIBUTARIO PROBAR LA INEXISTENCIA DE INCREMENTO DE VALOR DEL TERRENO ONEROSAMENTE TRANSMITIDO. Y este extremo, no solo se infiere con carácter general del artículo 105.1 LGT, conforme al cual «quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo», sino que también, y en el ámbito concreto que nos ocupa, ha sido puesto de relieve por el Pleno del Tribunal Constitucional en el FJ 5 b) de la STC 59/2017, y admitido, incluso, por la Sección Primera de esta Sala en el Auto de admisión de 30 de octubre de 2017 (RCA 2672/2017). En el FJ 5 b) de la STC 59/2017 concluye, concretamente, el máximo intérprete de la Constitución, que «debe declararse inconstitucional y nulo el artículo 110.4 LHL, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7, y 37/2017, FJ 5).»», precisión esta última de la que se infiere inequívocamente que es al sujeto pasivo a quien, en un primer momento, le corresponde probar la inexistencia de plusvalía. Y esta premisa ha sido admitida también en la cuestión casacional que, con posterioridad al pronunciamiento del Tribunal Constitucional, fijó la Sección Primera de esta Sala en el Auto de admisión de 30 de octubre de 2017, citado, en el que, presuponiendo que pesaba "sobre el legalmente considerado como sujeto pasivo la carga de acreditar la inexistencia de un aumento real del valor del terreno en la fecha de devengo del IIVTNU", consideró que tenía interés casacional objetivo la determinación de los medios concretos de prueba que debían emplearse para acreditar la concurrencia de esta última circunstancia.

2.- PARA ACREDITAR QUE NO HA EXISTIDO LA PLUSVALÍA GRAVADA POR EL IIVTNU PODRÁ EL SUJETO PASIVO (A) OFRECER CUALQUIER PRINCIPIO DE PRUEBA, QUE AL MENOS INDICIARIAMENTE PERMITA APRECIARLA, COMO ES LA DIFERENCIA ENTRE EL VALOR DE ADQUISICIÓN Y EL DE TRANSMISIÓN QUE SE REFLEJA EN LAS CORRESPONDIENTES ESCRITURAS PÚBLICAS [cuyo valor probatorio sería equivalente al que atribuimos a la autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en los fundamentos de derecho 3.4 de nuestras sentencias de 23 de mayo de 2018 (RCA núms. 1880/2017 y 4202/2017), de 5 de junio de 2018 (RCA 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 DECRECIMIENTO 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.

... ”.

Y por último procede traer a colación el fundamento SEPTIMO de la sentencia **TRIBUNAL SUPREMO, SALA TERCERA, DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO, SECCIÓN 2ª, SENTENCIA 1163/2018 DE 9 DE JULIO DE 2018, RECURSO 6226/2017:**

“SÉPTIMO. Criterios interpretativos sobre los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del TRLHL, a la luz de la STC 59/2017.

Conforme a lo hasta aquí expuesto, y según ordena el artículo 93.1 LJCA, procede fijar la siguiente interpretación de los preceptos legales concernidos en este litigio:

1º) **LOS ARTÍCULOS 107.1 Y 107.2 A) DEL TRLHL, A TENOR DE LA INTERPRETACIÓN QUE HEMOS HECHO DEL FALLO Y DEL FUNDAMENTO JURÍDICO 5 DE LA STC 59/2017, ADOLECEN SOLO DE UNA INCONSTITUCIONALIDAD Y NULIDAD PARCIAL. EN ESTE SENTIDO, SON CONSTITUCIONALES Y RESULTAN, PUES, PLENAMENTE APLICABLES, EN TODOS AQUELLOS SUPUESTOS EN LOS QUE EL OBLIGADO TRIBUTARIO NO HA LOGRADO ACREDITAR, POR CUALQUIERA DE LOS MEDIOS QUE HEMOS EXPRESADO EN EL FUNDAMENTO DE DERECHO QUINTO, QUE LA TRANSMISIÓN DE LA PROPIEDAD DE LOS TERRENOS POR CUALQUIER TÍTULO (O LA CONSTITUCIÓN O TRANSMISIÓN DE CUALQUIER DERECHO REAL DE GOCE, LIMITATIVO DEL DOMINIO, SOBRE LOS REFERIDOS TERRENOS), NO HA PUESTO DE MANIFIESTO UN INCREMENTO DE SU VALOR O, LO QUE ES IGUAL, UNA CAPACIDAD ECONÓMICA SUSCEPTIBLE DE SER GRAVADA CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 31.1 CE.**

2º) **EL ARTÍCULO 110.4 DEL TRLHL, SIN EMBARGO, ES INCONSTITUCIONAL Y NULO EN TODO CASO (INCONSTITUCIONALIDAD TOTAL) PORQUE, COMO SEÑALA LA STC 59/2017, «NO PERMITE ACREDITAR UN RESULTADO DIFERENTE AL RESULTANTE DE LA APLICACIÓN DE LAS REGLAS DE VALORACIÓN QUE CONTIENE», O, DICHO DE OTRO MODO, PORQUE «IMP[IDE] A LOS SUJETOS PASIVOS QUE PUEDAN ACREDITAR LA EXISTENCIA DE UNA SITUACIÓN INEXPRESIVA DE CAPACIDAD ECONÓMICA (SSTC 26/2017, FJ 7, Y 37/2017, FJ 5)». ESA NULIDAD TOTAL DE DICHO PRECEPTO, PRECISAMENTE, ES LA QUE POSIBILITA QUE LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS PUEDAN PROBAR, DESDE LA STC 59/2017, LA INEXISTENCIA DE UN AUMENTO DEL VALOR DEL TERRENO ANTE LA ADMINISTRACIÓN MUNICIPAL O, EN SU CASO, ANTE EL ÓRGANO JUDICIAL, Y, EN CASO CONTRARIO, ES LA QUE HABILITA LA PLENA APLICACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 107.1 Y 107.2 A) DEL TRLHL”.**

En definitiva partiendo de la base de que corresponde a Don/Doña , acreditar por **“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, y que **“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”**, y que el Tribunal Económico Administrativo de Pozuelo de Alarcón, Madrid, el Excmo. Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón, Madrid no ha aportado ni de forma indiciaria **“PRUEBA 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 E, PLUSVALÍA”** procede la **ESTIMACIÓN PARCIAL DEL RECURSO**, y a la vista de las escrituras de compra y de venta y con relación al inmueble sito en la calle , con cuarto trastero anejo nº con referencia catastral , y que constan en el expediente administrativo. El **TRIBUNAL SUPREMO, SALA TERCERA, DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO, SECCIÓN 2ª, y en su SENTENCIA 1163/2018 DE 9 DE JULIO DE 2018, RECURSO 6226/2017**, ha dejado claros los términos del debate y a su razón puedo concluir que el/la recurrente ya había dado acreditación de una posible minusvalía con relación la vivienda, y la administración ha podido aportar alguna prueba para rebatir la minusvalía que se acredita con las escrituras aportadas, y nada han aportado al respecto y como no puede ser de otra manera con relación únicamente a la transmisión intervivos del inmuebles sitios en la calle , con cuarto trastero anejo nº con referencia catastral , ya que con relación la plaza de garaje nº , situada en la misma planta del edificio, con referencia catastral , y la plaza de garaje nº situada en la planta del edificio, con referencia catastral , y de las escrituras aportadas lo acreditado es precisamente que si ha habido incremento del valor adquiridas por y euros, se han transmitido por y euros respectivamente.

El Excmo. Ayuntamiento de Pozuelo, Madrid, debió la vista del expediente administrativo o a la vista de la demanda al menos emitir algún tipo de informe, para que aun de forma indiciaria rebatir esas dos escrituras y nada se ha aportado, y por tanto esa carencia de prueba solo a la administración puede perjudicar y debo insistir que con relación al inmueble sitios en la calle , con cuarto trastero anejo nº con referencia catastral .

El/la recurrente parte de la pérdida de valor de la vivienda y trastero transmitidos, ya que adquiridos el por euros y mediante escritura pública de la fecha, los ha transmitido el por euros, mediante escritura pública de la fecha, y la administración parte de que el valor del suelo del referido inmueble es de euros, lo que supone un importe a ingresar por el Impuesto del Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana de EUROS, y en atención a la interpretación dada al respecto en la sentencia del **Tribunal Constitucional, Pleno, Sentencia de 11 de mayo de 2017, recurso 4864/2016, y a su razón las sentencias el mismo Tribunal y Pleno, Sentencia 26/2017 de 16 de febrero de 2017, Recurso 1012/2015, y la Sentencia 37/2017 de 1 de marzo de 2017, Recurso 6444/2015, y de la sentencia del TRIBUNAL SUPREMO, SALA TERCERA, DE LO**



CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO, SECCIÓN 2ª, SENTENCIA 1163/2018 DE 9 DE JULIO DE 2018, RECURSO 6226/2017, antes expuesta que determina en definitiva que cuando se acredite que no ha existido este incremento patrimonial en el valor del suelo, no puede ser gravado el contribuyente, al no haberse cumplido uno de los presupuestos del hecho imponible, cual es la constatación de incremento del terreno urbano, y en este procedimiento, puedo llegar a concluir que se ha acreditado por Don/Doña , la ausencia de incremento patrimonial en el valor del suelo entre la adquisición y la transmisión del inmueble sitos en la calle , con cuarto trastero anejo nº con referencia catastral U, y por la administración no se ha acreditado el incremento pretendido habiendo tenido a su disposición la posibilidad de hacerlo a la vista de las escrituras que constan en el expediente. Por el/la recurrente se ha aportado las escrituras de adquisición y venta del inmueble de la Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de naturaleza Urbana, y esta magistrada conoce lo establecido en el artículo 1218 con relación a los efectos probatorios de las escrituras públicas, pero no puede obviarse lo referido por el **Tribunal Supremo en la Sentencia 1163/2018 de 9 de julio de 2018, Recurso 6226/2017** cuando establece que *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 (RCCA NÚMS. 1880/2017 Y 4202/2017), DE 5 DE JUNIO DE 2018 (RCCA NÚMS. 1881/2017 Y 2867/2017) Y DE 13 DE JUNIO DE 2018 (RCA NÚM. 2232/2017)***, y la referida sentencia de 23 de mayo de 2018, por todas, establece al respecto en ese fundamento 3.4 que:

“3.4. La presunción de que gozan las autoliquidaciones tributarias.

“a) Según lo dispuesto en el artículo 108.4 LGT, relativo a las presunciones en materia tributaria：“...4. Los datos y elementos de hecho consignados en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios se presumen ciertos para ellos y sólo podrán rectificarse por los mismos mediante prueba en contrario”.

b) Si bien, en una primera aproximación, el sentido de tal presunción legal podría ser, según su tenor literal, el de que tales datos y elementos no puedan ser desmentidos o rectificadas por los obligados tributarios en aquello en que les sean perjudiciales -lo cual se desenvolvería en ámbito del principio de buena fe y en el de la vinculación a los actos propios como manifestación de éste-, no cabe desdeñar que tales autoliquidaciones contengan también una verdad presuntiva de lo que en ellas se declara o afirma, incluso en lo favorable, en tanto no podemos desconocer que, en un sistema fiscal como el nuestro que descansa ampliamente en la autoliquidación como forma preponderante de gestión, sólo reconociendo tal valor de presunción, respaldado por la ley, un acto puramente privado puede desplegar sus efectos en el seno de una relación jurídico fiscal de Derecho público sin que intervenga para ello, de un modo formal y explícito, la Administración. Esto es, una autoliquidación que contenga un ingreso se equipara en sus efectos, por la ley tributaria, a un acto de ejercicio de potestad en que se obtuviera el mismo



resultado, lo que sucede cuando lo declarado por el obligado a ello no se comprueba, investiga o revisa.

c) Tal principio entronca, por tanto, con el contenido en el artículo 101 de la propia LGT, que se rubrica las liquidaciones tributarias: concepto y clases, a cuyo tenor, en su apartado 1, párrafo segundo, se dispone que "La Administración tributaria no estará obligada a ajustar las liquidaciones a los datos consignados por los obligados tributarios en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones, solicitudes o cualquier otro documento, proposición normativa que evidencie, contrario sensu, que la Administración puede no comprobar, puede dar por bueno lo declarado o autoliquidado".

Y a mayor abundamiento y ante la objeción que pudiera efectuarse en cuanto al valor del suelo y al valor de la edificación, debo traer a colación la sentencia 728/2018 del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, Sala de lo Contencioso Administrativo, sección novena de 27 de septiembre de 2018, recurso 838/2017:

"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. Sin embargo, no es lícito desvincular el valor del suelo del valor del inmueble en su conjunto, pues aquel se establece en función de éste, 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 confirma que la minoración de valor también afectó al suelo sobre el que se asentaba el edificio siendo un hecho notorio que las mayores compañías promotoras cayeron en concursos por la depreciación de sus terrenos.

Por otro lado, 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. 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".



Por todo ello, y dado que correspondía a la actora la carga de la prueba conforme al artículo 217 de la Ley de Enjuiciamiento Civil sobre la misma han de recaer las consecuencias derivadas de la aportación de prueba suficiente de los hechos alegados, y aun careciendo de pericial alguna, procede la ESTIMACIÓN PARCIAL del recurso, y la revocación de la resolución desestimatoria presunta de la reclamación económico administrativa interpuesta ante el Tribunal Económico Administrativo de Pozuelo de Alarcón, Madrid el 23 de marzo de 2018 contra la resolución de 9 de febrero de 2018 del Excmo. Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón por la que se acuerda desestimar la solicitud de 19 de septiembre de 2017, y por la que se pretendía la rectificación de la autoliquidación y la devolución de la cuantía de _____ EUROS, y puesto de manifiesto con ocasión de la transmisión intervivos del inmueble sitos en la calle _____, con cuarto trastero anejo nº _____ con referencia catastral _____, y procede la confirmación de la resolución recurrida con relación a pretensión deducida en cuanto la plaza de garaje nº _____, situada en la misma planta del edificio, con referencia catastral _____, y la plaza de garaje nº _____ situada en la planta _____ del edificio, con referencia catastral _____ y por haber acreditado con las mismas escrituras su incremento del valor. Por tanto debe declararse que las resoluciones recurridas no son ajustadas a derecho en su totalidad, dejándolas sin efecto en cuanto al inmueble sitos en la calle _____, con cuarto trastero anejo nº _____ con referencia catastral _____, y confirmándolas en cuanto a la plaza de garaje nº _____, situada en la misma planta _____ del edificio, con referencia catastral _____, y la plaza de garaje nº _____ situada en la planta _____ del edificio, con referencia catastral _____, y por ello se condena al Excmo. Ayuntamiento de Pozuelo, Madrid a hacer entrega a Don/Doña _____ de la cantidad abonada por el reseñado impuesto de plusvalía por importe de _____ EUROS, así como al pago de los intereses legales devengados desde el momento de su pago hasta la efectiva devolución.

QUINTO.- Aun estimándose parcialmente la demanda, al tratarse de una cuestión meramente jurídica, y a la vista de la interpretaciones que se han estado dando y la controversia surgida, No existen circunstancias de hecho o de derecho suficientes para hacer un expreso pronunciamiento en cuanto a las costas devengadas en el presente recurso, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 139.1 de la Ley de la Jurisdicción 29/1998.

FALLO

CON ESTIMACIÓN PARCIAL DEL PRESENTE RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO TRAMITADO EN EL PROCEDIMIENTO ABREVIADO Nº 206/2019, interpuesto por Don/Doña _____, representado/da por el/la letrado/da Don/Doña _____, y contra el Tribunal Económico Municipal de Pozuelo de Alarcón, Madrid, representado/da por el/la letrado/da de sus servicios jurídico, y frente a la resolución desestimatoria presunta de la reclamación económico administrativa interpuesta ante el Tribunal Económico Administrativo de Pozuelo de Alarcón, Madrid el 23 de marzo de 2018 contra la resolución de 9 de febrero de 2018 del Excmo. Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón por la que se acuerda desestimar la solicitud de 19 de septiembre de 2017, y por la que se pretendía la rectificación de la autoliquidación y la devolución de la cuantía de _____



EUROS, **DEBO ACORDAR Y ACUERDO** QUE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS RECURRIDOS, NO SON CONFORMES DERECHO, EN RELACION CON LOS EXTREMOS OBJETO DE IMPUGNACION EN SU TOTALIDAD, POR LO QUE LOS **DEBO REVOCAR Y REVOCO**, en cuanto a la transmisión intervivos de los inmuebles sitos en la calle _____, con cuarto trastero anejo nº _____ con referencia catastral _____, y **DEBO CONDENAR Y CONDENO** al Excmo. Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón, Madrid a la devolución a Don/Doña _____ de la cantidad abonada por el reseñado impuesto de plusvalía por importe de _____ EUROS, así como al pago de los intereses legales devengados desde el momento de su pago hasta la efectiva devolución. NO SE EFECTUA IMPOSICIÓN SOBRE LAS COSTAS CAUSADAS EN ESTA INSTANCIA.

Librese y únase certificación de esta sentencia a las actuaciones, con inclusión del original en el Libro de Sentencias, haciéndose saber a las partes que la presente resolución no es susceptible de recurso de apelación de conformidad con lo dispuesto en el art. 81.1.a) de la LRJCA, según redacción dada al mismo por la Ley 37/2011 (Disposición Transitoria Única), por cuanto que la cuantía del procedimiento no excede de _____ euros.

Es por esta mi sentencia definitivamente juzgando, así lo acuerdo, 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.



Este documento es una copia auténtica del documento Sentencia estimatoria en parte firmado