Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 26 de Madrid
C/ Gran Vía, 19 , Planta 6 - 28013
45029730

NIG: 28.079.00.3-2017/0022390
Procedimiento Abreviado 412/2017
Demandante/s: I
PROCURADOR D./Dña. IGNACIO GOMEZ GALLEGOS
Demandado/s: AYUNTAMIENTO DE ARROYOMOLINOS

SENTENCIA 70/2019

En la Villa de Madrid a 21 de marzo de 2019.

VISTOS por mí, MARTA ITURRIOZ MUÑOZ, Magistrada-Juez del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 26 de los de Madrid, los presentes autos Procedimiento Abreviado nº 412/2017 instados por DOÑA , representada por el Procurador Sr. Gómez Gallegos y asistida por los Letrados Sres. Gutiérrez Fernández y García Sánchez, contra el AYUNTAMIENTO DE ARROYOMOLINOS, representado y asistido por el Letrado Consistorial.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En fecha 11 de noviembre de 2017 la actora interpuso recurso contencioso administrativo contra la Administración demandada, solicitando Sentencia por la que con estimación del recurso se anule la Resolución impugnada.

SEGUNDO.- Admitida a trámite la demanda, se dio traslado de la misma a la Administración demandada, convocando a las partes a una vista en fecha 20 de marzo de 2019 a las 10 horas, y en la que la parte actora se ratificó en la demanda y la Administración demandada contestó la demanda.

Practicada la prueba propuesta y admitida con el resultado obrante en autos, y formuladas conclusiones por las partes, se declararon lo autos conclusos y vistos para Sentencia.

TERCERO.- En la sustanciación del presente procedimiento se han observado los preceptos y prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- En el presente recurso contencioso-administrativo se impugna el Decreto 2589/2017 de 4 de septiembre de 2017 del Concejal Delegado de Hacienda del Ayuntamiento de Arroyomolinos, desestimatorio de la rectificación/devolución de la Autoliquidación con nº de referencia , girada en concepto de IIVTNU relativo

a la transmisión de la finca con referencia catastral , por importe de 4.201,96 euros.

SEGUNDO.- Alega la parte recurrente en síntesis la inexistencia de hecho imponible, porque el inmueble fue adquirido el 15 de noviembre de 2010 por 170.000 euros y vendido el 28 de diciembre de 2016 por 128.000 (en realidad 138.000) euros, existiendo un decremento del valor del suelo que se acredita con las Escrituras y el informe pericial aportado.

La Administración recurrida alega que ha actuado conforme a la Ley y que el IIVTNU solamente ha sido declarado inconstitucional en situaciones en que se prueba que no ha habido incremento del valor de los terrenos, cosa que aquí no concurre, porque las Escrituras obedecen a pactos particulares y el Perito es Ingeniero Agrónomo, no Arquitecto, ni Arquitecto Técnico, con lo que no está capacitado para elaborar este informe pericial.

Dispone el **artículo 120 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria** que "1. Las autoliquidaciones son declaraciones en las que los obligados tributarios, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar.

2. Las autoliquidaciones presentadas por los obligados tributarios podrán ser objeto de verificación y comprobación por la Administración, que practicará, en su caso, la liquidación que proceda.

3. Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente.

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine una devolución derivada de la normativa del tributo y hubieran transcurrido seis meses sin que se hubiera ordenado el pago por causa imputable a la Administración tributaria, ésta abonará el interés de demora del artículo 26 de esta ley sobre el importe de la devolución que proceda, sin necesidad de que el obligado lo solicite. A estos efectos, el plazo de seis meses comenzará a contarse a partir de la finalización del plazo para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, a partir de la presentación de la solicitud de rectificación.

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine la devolución de un ingreso indebido, la Administración tributaria abonará el interés de demora en los términos señalados en el apartado 2 del artículo 32 de esta ley".

El **artículo 126.1 y 2 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos** dispone que "1. Las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones se dirigirán al órgano competente de acuerdo con la normativa de organización específica.

2. La solicitud sólo podrá hacerse una vez presentada la correspondiente autoliquidación y antes de que la Administración tributaria haya practicado la liquidación definitiva o, en su defecto, antes de que haya prescrito el derecho de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la liquidación o el derecho a solicitar la devolución correspondiente".

Habiéndose liquidado el impuesto a través de la autoliquidación (folio 20 del EA) en fecha 29 de diciembre de 2016 y datando la solicitud de rectificación de 2 de agosto de 2017,

sin que medie entre ambos hitos ninguna liquidación definitiva, es evidente que la solicitud no es extemporánea.

TERCERO.- Nos hallamos ante un tributo de carácter local, regulado en el **Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales**, en los artículos 104 y ss..

Dispone el **artículo 104.1 de la LRHL** que *"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".*

El **artículo 107** establece 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. 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.

No obstante, cuando dicho valor sea consecuencia de una ponencia de valores que no refleje modificaciones de planeamiento aprobadas con posterioridad a la aprobación de la citada ponencia, se podrá liquidar provisionalmente este impuesto con arreglo a aquel. En estos casos, en la liquidación definitiva se aplicará el valor de los terrenos una vez se haya obtenido conforme a los procedimientos de valoración colectiva que se instruyan, referido a la fecha del devengo. Cuando esta fecha no coincida con la de efectividad de los nuevos valores catastrales, éstos se corregirán aplicando los coeficientes de actualización que correspondan, establecidos al efecto en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

Cuando el terreno, aun siendo de naturaleza urbana o integrado en un bien inmueble de características especiales, en el momento del devengo del impuesto, no tenga determinado valor catastral en dicho momento, el ayuntamiento podrá practicar la liquidación cuando el referido valor catastral sea determinado, refiriendo dicho valor al momento del devengo.

b) En la constitución y transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio, los porcentajes anuales contenidos en el apartado 4 de este artículo se aplicarán sobre la parte del valor definido en el párrafo a) anterior que represente, respecto de aquel, el valor de los referidos derechos calculado mediante la aplicación de las normas fijadas a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

c) En la constitución o transmisión del derecho a elevar una o más plantas sobre un edificio o terreno, o del derecho de realizar la construcción bajo suelo sin implicar la existencia de un derecho real de superficie, los porcentajes anuales contenidos en el apartado 4 de este artículo se aplicarán sobre la parte del valor definido en el párrafo a) que represente, respecto de aquel, el módulo de proporcionalidad fijado en la escritura de

transmisión o, en su defecto, el que resulte de establecer la proporción entre la superficie o volumen de las plantas a construir en vuelo o subsuelo y la total superficie o volumen edificados una vez construidas aquéllas.

d) En los supuestos de expropiaciones forzosas, los porcentajes anuales contenidos en el apartado 4 de este artículo se aplicarán sobre la parte del justiprecio que corresponda al valor del terreno, salvo que el valor definido en el párrafo a) del apartado 2 anterior fuese inferior, en cuyo caso prevalecerá este último sobre el justiprecio.

3. Los ayuntamientos podrán establecer una reducción cuando se modifiquen los valores catastrales como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general. En ese caso, se tomará como valor del terreno, o de la parte de éste que corresponda según las reglas contenidas en el apartado anterior, el importe que resulte de aplicar a los nuevos valores catastrales dicha reducción durante el período de tiempo y porcentajes máximos siguientes:

a) La reducción, en su caso, se aplicará, como máximo, respecto de cada uno de los cinco primeros años de efectividad de los nuevos valores catastrales.

b) La reducción tendrá como porcentaje máximo el 60 por ciento. Los ayuntamientos podrán fijar un tipo de reducción distinto para cada año de aplicación de la reducción.

La reducción prevista en este apartado no será de aplicación a los supuestos en los que los valores catastrales resultantes del procedimiento de valoración colectiva a que aquél se refiere sean inferiores a los hasta entonces vigentes.

El valor catastral reducido en ningún caso podrá ser inferior al valor catastral del terreno antes del procedimiento de valoración colectiva.

La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de la reducción se establecerá en la ordenanza fiscal.

Con efectos exclusivos para el año 2012, aquellos municipios que no hubieran aprobado la ordenanza para el establecimiento de la reducción potestativa prevista en el apartado 3 del artículo 107, continuarán aplicando la reducción establecida en dicho apartado 3 en su redacción anterior al citado real decreto-ley, conforme establece la disposición transitoria vigésima del presente texto.

4. Sobre el valor del terreno en el momento del devengo, derivado de lo dispuesto en los apartados 2 y 3 anteriores, se aplicará el porcentaje anual que determine cada ayuntamiento, sin que aquél pueda exceder de los límites siguientes:

a) Período de uno hasta cinco años: 3,7.

b) Período de hasta 10 años: 3,5.

c) Período de hasta 15 años: 3,2.

d) Período de hasta 20 años: 3.

Para determinar el porcentaje, se aplicarán las reglas siguientes:

1.ª El incremento de valor de cada operación gravada por el impuesto se determinará con arreglo al porcentaje anual fijado por el ayuntamiento para el período que comprenda el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto dicho incremento.

2.ª El porcentaje a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo será el resultante de multiplicar el porcentaje anual aplicable a cada caso concreto por el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto el incremento del valor.

3.ª Para determinar el porcentaje anual aplicable a cada operación concreta conforme a la regla 1.ª y para determinar el número de años por los que se ha de multiplicar dicho porcentaje anual conforme a la regla 2.a, sólo se considerarán los años completos

que integren el período de puesta de manifiesto del incremento de valor, sin que a tales efectos puedan considerarse las fracciones de años de dicho período.

Los porcentajes anuales fijados en este apartado podrán ser modificados por las Leyes de Presupuestos Generales del Estado".

El **artículo 109.1.a)** dispone que *"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".

CUARTO.- Este Juzgado, en los Fundamentos de Derecho Octavo y Noveno de su Sentencia de 29 de junio de 2017 dictada en autos de procedimiento abreviado 121/2016 declaraba que *"OCTAVO.- La conclusión de todo lo anterior es 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, pudiendo acudirse incluso a la tasación pericial contradictoria, en los casos en los que se pretenda la inexistencia del hecho imponible por no haber existido incremento del valor de los terrenos, o bien la existencia de un incremento del valor inferior al que resulte de la aplicación del cuadro de porcentajes del art. 107.*

Por tanto, las Sentencias del Tribunal Constitucional no cambian en absoluto el panorama existente, porque los Juzgados y Tribunales ya vienen aplicando la máxima de que si se prueba la inexistencia de incremento del valor del terreno de naturaleza urbana, no se habrá realizado el hecho imponible del impuesto y no puede ser el ciudadano gravado con cantidad alguna.

Pero ha de probar el ciudadano la inexistencia de incremento de valor, y no la Administración la existencia de incremento de valor, y ello por la presunción de validez de los actos administrativos, consagrado en el artículo 57.1 de la LRJAP-PAC 30/1992 que dispone que "los actos de las Administraciones Públicas sujetos al Derecho Administrativo se presumirán válidos y producirán efectos desde la fecha en que se dicten, salvo que en ellos se disponga otra cosa", y es coincidente con el artículo 39.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, vigente desde 2 de Octubre de 2016, con lo cual no se produce un desplazamiento de la carga de la prueba del ciudadano a la Administración, por mor de estas Sentencias del Tribunal Constitucional.

NOVENO.- En nuestro caso concreto, la parte actora ni tan siquiera niega la existencia de incremento del valor del terreno, la admite, pero esgrime la Sentencia 85/2012 de 17 de abril de 2012 de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del TSJ de Castilla la Mancha, que confirma la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 1 de Cuenca de 21 de septiembre de 2010, ya que estas Sentencias introducen una fórmula de cálculo alternativa.

Sin embargo esa fórmula no se halla prevista legalmente, y sobre esta circunstancia se ha pronunciado la Sección 9ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Madrid, en Sentencia de 5 de octubre de 2016 dictada en recurso nº 1280/2015, declarando que "acerca de la aplicación de doctrina del TSJ de Castilla la Macha de 17 de Abril de 2012 esta Sección ya se ha pronunciado en anteriores ocasiones por todas, ST de 21 de Abril de 2016, pues entendemos no se puede prescindir sin más en la determinación de la base imponible de la previsión legal directamente aplicable, que de hecho fue la aplicada por la recurrente al presentar autoliquidación, proponiendo una forma de cálculo alternativa, no amparada por precepto legal".

Esta Juzgadora se halla totalmente conforme con la doctrina del Tribunal Superior de Justicia de Madrid.

Lo que hace la parte actora es presentar un cálculo alternativo efectuado conforme a las Sentencias del Juzgado de Cueca y del TSJ de Castilla la Mancha, que es tan alternativo que no es el previsto legalmente y por tanto no puede ser tenido en cuenta, en opinión de esta Juzgadora.

Por lo demás la Autoliquidación cuya rectificación se solicitaba inicialmente, respeta la legislación vigente y por ello mientras el legislador no cambie su criterio, el gravamen de las denominadas plusvalías locales no puede calcularse de otro modo, razón por la cual debe ser desestimada la demanda, al considerar ajustado a Derecho el acto administrativo impugnado, ya que en este caso es claro que el incremento del valor del terreno se ha producido, y por tanto se ha realizado el Hecho imponible, y por tanto el gravamen ha de producirse.

Por todo lo anterior, procede desestimar el recurso interpuesto".

QUINTO.- Posteriormente se impuso un cambio de criterio debido a la existencia de la **Sentencia de 19 de julio de 2017 de la Sección 9ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Madrid, dictada en recurso 783/2016**, que declara que *"la liquidación impugnada fue girada determinando la base imponible conforme a las normas recogidas en el art 107 TRLHL y el art 110.4 TRLHL.*

Hasta la fecha, y desde ST de 16 de Diciembre de 2014 recurso 295/14, esta Sección venía entendiendo en línea con sentencias del TSJ de Cataluña de 18 de Julio de 2013 y 22 de Marzo de 2012, que cabía una interpretación conforme a la Constitución Española de los preceptos citados, que pasaba por admitir que el contribuyente pudiera alegar y probar la inexistencia de incremento de valor de los terrenos transmitidos.

El anterior planteamiento ha de ser necesariamente revisado en aplicación de Sentencia de 11 de Mayo de 2017 declarando "la inconstitucionalidad de los arts. 107.1, 107.2.a) y 110.4 TRLHL pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor" y de Sentencia del TC de 16 de Febrero de 2017, de 1 de Marzo de 2017, que expresamente rechazan la interpretación conforme de los citados artículos, aclarando al alcance de la declaración de inconstitucionalidad.

Como decíamos anteriormente, esta Sección sostenía la posibilidad de una interpretación conforme de las normas de determinación de la base imponible del art 107 del RDL 2/2004, sin embargo, planteada dicha tesis ante el Tribunal Constitucional tanto por la Abogacía del Estado como por los Servicios Jurídicos de la Diputación Foral de Guipúzcoa y de Álava, el TC en Sentencias de 16 de Febrero de 2017, y en Sentencia de 1 de Marzo de 2017, para artículos de las normas forales de idéntica redacción a los de autos declara lo siguiente:

"no es posible asumir la interpretación salvadora de la norma cuestionada que se propone porque, al haberse establecido un método objetivo de cuantificación del incremento de valor, la normativa reguladora no admite como posibilidad ni la eventual inexistencia de un incremento ni la posible presencia de un decremento (el incremento se genera, en todo caso, por la mera titularidad de un terreno de naturaleza urbana durante un período temporal dado, determinándose mediante la aplicación automática al valor catastral del suelo en el momento de la transmisión de los coeficientes previstos en el art. 4.3 NFG). Es más, tampoco permite, siquiera, la determinación de un incremento distinto del derivado de "la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto" (...) Admitir lo contrario supondría reconstruir la norma en contra del evidente sentido que se le quiso dar y aceptar que se ha dejado al libre arbitrio del aplicador (a los entes locales, en vía de gestión, o a los

órganos judiciales, en vía de revisión), tanto la determinación de los supuestos en los que nacería la obligación tributaria, como la elección, en cada caso concreto, del modo de llevar a cabo la determinación del eventual incremento o decremento, lo que chocaría, no sólo contra el principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), sino contra el propio principio de reserva de ley que rige la materia tributaria (arts. 31.3 y 133.1 y 2, ambos de la CE). Debe señalarse que la forma de determinar la existencia o no de un incremento susceptible de ser sometido a tributación es algo que sólo 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".

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 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".

De conformidad con la doctrina instaurada por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, desde su Sentencia de 19 de julio de 2017, esta Juzgadora venía estimando los recurso interpuestos, siendo la causa de tales anulaciones que una vez expulsados del ordenamiento jurídico los arts. 107.2 y 110.4 LHL, en los términos señalados por el TC, 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, 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, y por tanto, hasta que esa nueva legislación no se produzca, deben ser anuladas las Liquidaciones de este Impuesto.

SEXTO.- No obstante en la actualidad se impone un nuevo cambio de criterio, con base en la **Sentencia de 9 de julio de 2018 de la Sección 2ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TS, dictada en recurso de casación 6226/2017**, que declara que "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 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.

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 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.

En efecto, en la STC 193/2004, de 4 de noviembre, el Tribunal Constitucional se pronunció sobre la conformidad con la Constitución del artículo 90.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre , reguladora de las Haciendas Locales, en su redacción anterior a la modificación operada por la Ley 22/1993, de 29 de diciembre, de medidas fiscales, de reforma del régimen jurídico de la función pública y de la protección por desempleo, por su

dministración
de Justicia

posible vulneración del artículo 14, en relación con el artículo 31.1 del texto constitucional. En aquella ocasión el Pleno del Tribunal estimó, en relación con la regulación del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE), que el hecho de que ley previera el prorrateo de la cuota del IAE en los casos en los que la ruptura del período impositivo general se hubiera producido como consecuencia del inicio (alta) de la actividad una vez iniciado el año natural, pero no contemplara idéntica posibilidad en los casos de cese (baja) una vez comenzado dicho periodo, suponía gravar idénticas manifestaciones de capacidad económica potencial de forma desigual, careciendo dicha desigualdad de una justificación objetiva y razonable y, por ende, de forma contraria a las exigencias que dimanan de los artículos 14.1 y 31.1 CE . Efectuado el juicio de constitucionalidad en estos términos, el Tribunal decidió -transcribimos literalmente el contenido del fallo- «declarar inconstitucional y nulo el art. 90.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales, en su redacción original, sólo en la medida en que excluye del prorrateo por trimestres de las cuotas del impuesto de actividades económicas los supuestos de baja por cese en el ejercicio de actividades económicas». Efectuó, por tanto, una declaración de inconstitucionalidad parcial muy similar a la que se contiene en la STC 59/2017, que analizamos. Sin embargo, en aquella ocasión, no se puso en cuestión que la regulación legal del impuesto fuera constitucional y, por ende, siguiera siendo válida y resultando plenamente aplicable en todos sus extremos, excepto en lo relativo a la falta de previsión legal del prorrateo por trimestres de las cuotas del IAE en los supuestos de baja por cese en el ejercicio de actividades económicas una vez iniciado el periodo impositivo correspondiente.

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

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

Esto sentado, debemos resolver a continuación las cuestiones de (a) a quién corresponde la carga de la prueba de la inexistencia de plusvalía, (b) qué medios probatorios resultan idóneos para llevarla a efecto y (c) si este último extremo cuenta en la actualidad, y

Madrid

hasta tanto se produzca la intervención legislativa que reclama la STC 59/2017 en su FJ 5 c), con la debida cobertura legal, tal y como reclaman los principios de seguridad jurídica (artículo 9.3 CE) y reserva de ley tributaria (artículos 31.3 y 133.1 CE). Pues bien, en relación con los dos primeros interrogantes queremos dejar claro que:

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

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

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

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

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

SÉPTIMO.- Pues bien, siguiendo la doctrina instaurada por el Tribunal Supremo, a partir de la importante Sentencia del Tribunal Constitucional tantas veces mencionada por aquél en la Sentencia previamente transcrita, procede analizar la prueba aportada por la recurrente para tratar de acreditar la existencia de decremento del valor del suelo.

En este caso aporta la recurrente en autos los siguientes medios de prueba:

1.- La Escritura de 15 de noviembre de 2010 de compraventa, a través de la cual la recurrente adquirió la vivienda sita en de Arroyomolinos y la plaza de garaje nº 40 situada en el segundo sótano del edificio, por 179.000 euros.

2.- La Escritura de 28 de diciembre de 2016 de compraventa otorgada por la recurrente en favor de un tercero, y en la misma consta que la recurrente transmitió la vivienda sita en de Arroyomolinos y la plaza de garaje nº 40 situada en el segundo sótano del edificio, por 138.000 euros (y no 128.000 como consta en la demanda y en el informe pericial).

3.- Informe de valoración tasación de la vivienda a fecha 10 de noviembre de 2017, emitido por el Ingeniero Agrónomo y Perito tasador Colegiado nº 892 Don Gonzalo Brezmes Delgado.

Dicho Perito acudió a la vista y ratificó y aclaró su informe contradictoriamente, llegando a la conclusión de que el valor de los terrenos disminuyó entre 200 y 2016 entre un 18 y un 25%, debiéndose la disminución del valor únicamente a las circunstancias del mercado, no habiendo existido recalificación urbanística alguna que justificara la disminución del valor de los terrenos.

Dicho Perito expuso sus argumentos de forma creíble y contundente, y la diferencia entre los precios de adquisición y de venta fue de -41.000 euros, con lo cual se tiene por acreditada, siquiera de forma indiciaria, la existencia de decremento del valor del terreno, entre las fechas de adquisición y de venta del inmueble de autos y en definitiva, la no realización del hecho imponible del impuesto.

Por otra parte aunque el Perito sea Ingeniero Agrónomo, es Perito Tasador y considera esta Juzgadora que el mismo estaba capacitado para emitir el presente informe.

Frente a esta prueba indiciaria el Ayuntamiento no aporta ninguna prueba que desvirtúe aquélla, lo que lleva a concluir a esta Juzgadora, que no se ha realizado el hecho imponible del Impuesto.

Por dicha razón, y con base en la mencionada doctrina procede estimar el recurso interpuesto, anular la Resolución recurrida, y la Liquidación que ésta confirma.

OCTAVO.- Conforme a lo establecido en el **artículo 139.1 de la Ley 29/1998 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa**, no procede declaración alguna sobre las costas procesales dadas las tremendas dudas de Derecho suscitadas por la cuestión planteada, en esta Juzgadora, existiendo por otra parte Resoluciones en ambos sentidos en los Juzgados de esta misma Sede.

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

en nombre de S.M. El Rey

FALLO que debo estimar y estimo el recurso contencioso administrativo interpuesto por DOÑA contra el AYUNTAMIENTO DE ARROYOMOLINOS, anulando el Decreto 2589/2017 de 4 de septiembre de 2017 del Concejal Delegado de Hacienda del Ayuntamiento de Arroyomolinos, desestimatorio de la rectificación/devolución de la Autoliquidación con nº de referencia , girada en concepto de IIVTNU relativo a la transmisión de la finca con referencia catastral , por importe de 4.201,96 euros, por no ser conforme a Derecho.

No procede declaración alguna sobre las costas procesales.

Notifíquese a las partes, previniéndoles de que contra esta Sentencia no cabe interponer recurso ordinario alguno.

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

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada la anterior Sentencia por la Sra. Magistrada-Juez que la suscribe, estando celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha. Doy fe.

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.