Administración de Justicia

Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 12 de Madrid
C/ Gran Vía, 19 , Planta 3 - 28013
45029730

NIG: 28.079.00.3-2019/0003246
Procedimiento Abreviado 72/2019
Demandante/s: [redacted]

PROCURADOR D./Dña. JACOBO GARCIA GARCIA
Demandado/s: AYUNTAMIENTO DE LAS ROZAS DE MADRID
LETRADO D./Dña. MERCEDES GONZALEZ-ESTRADA ALVAREZ-MONTALVO, AV.: ALBERTO ALCOCER 24, 6º A, C.P.:28036 MADRID (Madrid)

SENTENCIA Nº 303/2019

En Madrid, a once de octubre de dos mil diecinueve.

Vistos por el Ilmo. Sr. Dº. César González Hernández, Magistrado-Juez del Juzgado de lo contencioso-Administrativo número 12 de los de Madrid, los autos de Recurso Contencioso-Administrativo, Procedimiento Abreviado 72/19, de tributos locales, habiendo sido parte recurrente [redacted] representados por el procurador Dº. Jacobo García García y defendidos por el letrado Dº. Roberto Domingo Gómez y parte recurrida el Ayuntamiento de Las Rozas representado y defendido por el Letrado Dº. Ramón Entrena Cuesta, fallecido, sustituido por su compañera Dª. Mercedes González-Estrada Álvarez-Montalvo a su vez sustituida por su compañera Dª. Patricia Serna Pérez.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La parte actora presentó demanda de recurso contencioso administrativo ante el Decanato de los Juzgados de Madrid, el día 5 de febrero de 2019; turnada tuvo entrada en este Juzgado el día 12 de febrero de 2019 y previos los oportunos trámites subsanatorios se admitió a trámite la demanda por decreto de 4 de marzo de 2019; recibido el expediente administrativo se confirió traslado de la demanda a la Administración demandada y se convocó a las partes a la vista señalada para el día 7 de octubre de 2019.

SEGUNDO.- Abierta la vista el día señalado, la parte actora ratificó su escrito de demanda. La Administración demandada alego causa de inadmisibilidad al no haber agotado la vía administrativa al amparo de los artículos 69 c) en relación con el artículo 25.1 de la LJCA y artículos 14.2 del TRLRHL y artículo 108 de la LBRL; se confirió traslado a la parte actora al amparo del artículo 78-7 y 8 de la Ley Jurisdiccional y el letrado de la parte actora alego que el recurso se interpuso frente a la desestimación por silencio administrativo y por SSª, se ordenó la prosecución de la vista sin que ello suponga estimación o desestimación del motivo de inadmisibilidad alegado que será resuelto con carácter previo en sentencia; La letrada del Ayuntamiento de Las Rozas contestó en cuanto al fondo; las partes fijaron los hechos acerca de los que existe controversia; se fijó la cuantía del recurso en 10.450,63 €. Recibido el pleito a prueba se practicaron todas las pruebas propuestas y admitidas con el

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 10184761695962697720

Madrid

Administración de Justicia

resultado que obra en autos, y, a continuación, evacuaron las partes el trámite de conclusiones y, sin más trámites, se declararon los autos conclusos y vistos para sentencia.

TERCERO.- En la tramitación de los presentes autos se han observado todas las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO.

PRIMERO.- Constituye el objeto del presente recurso contencioso administrativo la desestimación presunta de la solicitud de devolución de ingresos indebidos de la liquidación de plusvalía practicada a [redacted] sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana y procedan a devolver los ingresos indebidamente recibidos por este concepto que se presentó en fecha 10 de diciembre de 2018

SEGUNDO.- La Letrada del Ayuntamiento de Las Rozas al contestar a la demanda alega la inadmisibilidad del recurso contencioso administrativo a tenor de lo prevenido en el artículo 69 c) de la Ley Jurisdiccional al entender que el presente recurso tiene por objeto disposiciones actos o actuaciones no susceptibles de impugnación toda vez que el acto administrativo recurrido no ha agotado previamente la vía administrativa y no es susceptible de impugnación jurisdiccional.

A la parte actora le fue conferido trámite de alegaciones sobre la causa de inadmisión alegada por el Ayuntamiento de Las Rozas alegando que la interposición del recurso se realiza frente a la desestimación por silencio administrativo por razones de tutela judicial efectiva.

TERCERO.- El artículo 14 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 su apartado 1º, dispone que:". Respecto de los procedimientos especiales de revisión de los actos dictados en materia de gestión tributaria, se estará a lo dispuesto en el artículo 110 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local y en los párrafos siguientes: a) La devolución de ingresos indebidos y la rectificación de errores materiales en el ámbito de los tributos locales se ajustarán a lo dispuesto en los artículos 32 y 220 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

El artículo 220.2 de la Ley General Tributaria dispone que:" El plazo máximo para notificar resolución expresa será de seis meses desde que se presente la solicitud por el interesado o desde que se le notifique el acuerdo de iniciación de oficio del procedimiento.

El transcurso del plazo previsto en el párrafo anterior sin que se hubiera notificado resolución expresa producirá los siguientes efectos:

a) La caducidad del procedimiento iniciado de oficio, sin que ello impida que pueda iniciarse de nuevo otro procedimiento con posterioridad.

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 10184761695962697729 20

Madrid

02

Administración de Justicia

b) La desestimación por silencio administrativo de la solicitud, si el procedimiento se hubiera iniciado a instancia del interesado.

3. Las resoluciones que se dicten en este procedimiento serán susceptibles de recurso de reposición y de reclamación económico-administrativa".

El artículo 221.6 de la Ley General Tributaria dispone que:"6. Las resoluciones que se dicten en este procedimiento serán susceptibles de recurso de reposición y de reclamación económico-administrativa". Estamos en presencia de un procedimiento para la devolución de ingresos indebidos y para agotar la vía administrativa es menester presentar al tratarse de municipio de gran población la reclamación económico administrativa y al no verificarlo se interpuso el recurso frente a una resolución que no agota la vía administrativa y por lo tanto no susceptible de impugnación jurisdiccional.

La STSJ de Madrid de 10 de julio de 2012, La Ley 120744 /2012, establece que: "Los argumentos de la parte actora no pueden ser admitidos, ya que, en primer lugar, el silencio administrativo tiene la consideración de resolución y su efecto es permitir al interesado la interposición del recurso administrativo o contencioso- administrativo que resulte procedente, de acuerdo con el art. 43.3 de la Ley 30/1992 (LA LEY 3279/1992) , de manera que la desestimación de una solicitud por silencio administrativo sólo es recurrible en sede judicial cuando pone fin a la vía administrativa, exigencia que no concurre en el presente supuesto, pues aunque la actora aduce que la norma legal no obliga a interponer reclamación económico-administrativa, lo cierto es que el ordenamiento jurídico no regula los recursos o reclamaciones como una obligación de los interesados, sino como un derecho que puede ser ejercitado o no, pero ese derecho no faculta para interponer cualquier recurso contra un acto administrativo concreto, sino exclusivamente el previsto legalmente, que en este caso no ha sido planteado por la demandante.

La STS de 21 de mayo de 2018 da respuesta para el caso en el que se discute acerca de la inconstitucionalidad de disposiciones legales que den cobertura a los actos de aplicación de los tributos.

La STS de 21 de mayo de 2018, la Ley 43739/2018 señala el contenido interpretativo de la sentencia en su fundamento de derecho quinto al disponer:"
2. Los artículos 108 LBRL, 14.2 LRHL y 25.1 LJCA, en relación con los artículos 24.1 y 106.1 CE, deben ser interpretados en el sentido de que:

«Cuando se discute exclusivamente la inconstitucionalidad de las disposiciones legales que dan cobertura a los actos de aplicación de los tributos y restantes ingresos de Derecho Público de las entidades locales, cuestión respecto de la que éstas carecen de competencia para pronunciarse o para proponerla a quien tiene competencia para ello, quedando constreñidas a aplicar la norma legal de que se trate, no resulta obligatorio interponer, como presupuesto de procedibilidad del ulterior recurso contencioso-administrativo, el correspondiente recurso administrativo previsto como preceptivo».

Consiguientemente, procede desestimar la causa de inadmisibilidad invocada por el Ayuntamiento de Las Rozas al no ser obligatorio interponer, como presupuesto de procedibilidad del ulterior recurso contencioso-administrativo, el correspondiente recurso

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 10184761695962697729 20

Madrid

Administración de Justicia

administrativo previsto como preceptivo, recurso de reposición, y entrar a conocer del fondo de la cuestión litigiosa.

CUARTO.- La STS de 9 de julio de 2018, La Ley 76340 /2018, en su fundamento de derecho quinto dispone:" 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 exartículo 110.4 del TRLHL, puede el obligado tributario demostrar que el terreno no ha experimentado un aumento de valor y, por ende, que no se ha producido el nacimiento de la obligación tributaria principal correspondiente al IIVTNU; (2) segundo, demostrada la inexistencia de plusvalía, no procederá la liquidación del impuesto (o, en su caso, corresponderá la anulación de la liquidación practicada o la rectificación de la autoliquidación y el reconocimiento del derecho a la devolución); y (3) tercero, en caso contrario, habrá de girarse la correspondiente liquidación cuantificándose la base imponible del impuesto de conformidad con lo previsto en los artículos 107.1 y 107. 2 a) del TRLHL (que, según hemos dicho, han quedado en vigor para los casos de existencia de incremento de valor). En relación con este último supuesto, esta Sala es consciente de que pudieran darse casos en los que la plusvalía realmente obtenida por el obligado tributario fuera tan escasa que la aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL pudiera suscitar dudas desde la perspectiva del artículo 31.1 CE. La cuestión, sin embargo, no se nos ha planteado aún y tampoco ha sido resuelta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017.

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

1.- Corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido. Y este extremo, no solo se infiere con carácter general del artículo 105.1 LGT, conforme al cual «quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo», sino que también, y en el ámbito concreto que nos ocupa, ha sido puesto de relieve por el Pleno del Tribunal Constitucional en el FJ 5 b) de la STC 59/2017, y admitido, incluso, por la Sección Primera de esta Sala en el Auto de admisión de 30 de octubre de 2017 (RCA 2672/2017). En el FJ 5 b) de la STC 59/2017 concluye, concretamente, el máximo intérprete de la Constitución, que «debe declararse

Madrid

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 10184761695962697729 20

04

Administración de Justicia

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.

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 10184761695962697720

Madrid

Administración de Justicia

Pues bien, llegados a este punto, y en lo que se refiere a la presunta quiebra del principio de reserva de ley tributaria (artículos 31.3 y 133.1 CE) y, por derivación, del principio de seguridad jurídica (artículo 9.3 CE), debemos responder negativamente a la cuestión casacional planteada.

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

De hecho, en un asunto similar al que ahora enjuiciamos -referido también a la valoración de rentas, productos, bienes y demás elementos del hecho imponible-, pero no idéntico -en aquella ocasión, entre otras alegaciones, se aducía la vulneración del principio de legalidad sancionadora, cuyas exigencias, según reiterada jurisprudencia constitucional, son más estrictas que las que dimanan de los artículos 31.3 y 133 CE-, el Pleno del Tribunal Constitucional consideró que remitir a la LGT los "medios" con arreglo a los cuales la Administración tributaria podrá comprobar el "valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos del hecho imponible", resulta "aceptable desde la perspectiva del artículo 133.1 CE, es decir, desde un punto de vista estrictamente tributario" (no así, en cambio, "a la luz del principio -más estricto- de legalidad recogido en el artículo 25.1 CE, o lo que es lo mismo, en materia sancionadora"). A esta conclusión, en particular, llegó el Pleno del Tribunal Constitucional en el FJ 9 de la STC 194/2000, de 19 de julio, por la que se resolvió el recurso de inconstitucionalidad interpuesto en su día contra la Disposición adicional cuarta de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos.

Y, a mayor abundamiento, señaló, asimismo, en el FJ 9 de esta Sentencia que «tanto la referencia al "valor real" -(...)- cuanto la existencia de estos medios tasados de comprobación para determinarlo, permiten rechazar que la norma autorice a la Administración para decidir con entera libertad el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda o, lo que es igual que, en detrimento de la reserva de ley recogida en el art. 133.1 CE, le esté permitiendo cuantificar, sin límite alguno, un elemento esencial del tributo. Estamos aquí, como en otros supuestos [STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 19 a)], ante una fórmula -el "valor real"- que impone a la Administración la obligación de circunscribirse, dentro de una esfera de apreciación, a unos criterios de naturaleza técnica que no puede obviar, de manera que puede afirmarse que la Ley impide que aquélla adopte decisiones que puedan calificarse, desde la perspectiva analizada, como libres, antojadizas, en suma, arbitrarias» (STC 194/2000, FJ 9).

Ciertamente, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas al que se refería la STC 194/2000 existía una mención expresa a la noción de "valor real" -en concreto, en el artículo 46.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993-, mención legal que, sin embargo, no se contiene en los preceptos del TRLHL que regulan el IIVTNU. En relación con esta última figura impositiva, el artículo 104.1 del TRLHL dispone que el impuesto "grava el

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 10184761695962697729 20

Madrid

06

Administración de Justicia

incremento de valor que experimentan dichos terrenos (...)", y es la exégesis que el máximo intérprete de nuestra Constitución ha efectuado en la STC 59/2017 la que obliga a interpretar ese incremento de valor como un incremento de valor real para que la plusvalía gravada respete las exigencias que dimanan del principio de capacidad económica. La omisión legal, empero, no supone una quiebra del artículo 31.3 CE. Y ello por cuanto que la constatación de que existe una plusvalía real es un prius fáctico para la aplicación de la regla objetiva de cálculo prevista en los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL (que únicamente han quedado en vigor para estos casos) -no un elemento esencial que sirva para cuantificar el impuesto como sucede en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales- cuya concurrencia resulta perfectamente constatable sobre la base del empleo de los medios de comprobación que establece la LGT en los artículos 105 y siguientes de la LGT, medios que permiten rechazar que la norma autorice a la Administración para decidir con entera libertad el valor real del terreno onerosamente transmitido en detrimento de la reserva de ley recogida en los artículos 31.3 y 133.1 CE.

Y, en fin, rechazada la vulneración del principio de reserva de ley tributaria establecido en los artículos 31.3 y 133.1 CE debe desestimarse, asimismo, la quiebra del principio de seguridad jurídica garantizado en el artículo 9.3 CE.

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

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

La STS de 17 de julio de 2018, La Ley 89621/2018, establece:" 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].

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 10184761695962697729 20

Madrid

Administración de Justicia

De la interpretación del alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en laSTC 59/2017que 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 107.1y107.2 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 laSTC 59/2017.

Esto sentado, debemos resolver a continuación las cuestiones de (a) a quién corresponde la carga de la prueba de la inexistencia de plusvalía, (b) qué medios probatorios resultan idóneos para llevarla a efecto y (c) si este último extremo cuenta en la actualidad, y hasta tanto se produzca la intervención legislativa que reclama laSTC 59/2017en 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 31.3y133.1 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 laSTC 59/2017concluye, 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 , y37/2017, 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.

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 10184761695962697729 20

Madrid

08

Administración de Justicia

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) yde 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 laSTC 59/2017para 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 59/2017ha 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 losartículos 60y61 LJCAy, en último término, y tal y como dispone elartículo 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 laSTC 59/2017permite no acceder a la rectificación de las autoliquidaciones del IIVTNU y, por tanto, a la devolución de los ingresos efectuados por dicho concepto, en aquellos casos en los que no se acredita por el obligado tributario la inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, supuestos en los que los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL resultan plenamente constitucionales y, por consiguiente, los ingresos realizados por el contribuyente, debidos.

Pues bien, llegados a este punto, y en lo que se refiere a la presunta quiebra del principio de reserva de ley tributaria (artículos 31.3y133.1 CE) y, por derivación, del principio de seguridad jurídica (artículo 9.3 CE), debemos responder negativamente a la cuestión casacional planteada.

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

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 10184761695962697720

Madrid

09

Administración de Justicia

relación con la prueba se contienen en la Sección 2ª del Capítulo II del Título III de la LGT (artículos 105 y siguientes).

De hecho, en un asunto similar al que ahora enjuiciamos -referido también a la valoración de rentas, productos, bienes y demás elementos del hecho imponible-, pero no idéntico -en aquella ocasión, entre otras alegaciones, se aducía la vulneración del principio de legalidad sancionadora, cuyas exigencias, según reiterada jurisprudencia constitucional, son más estrictas que las que dimanan de losartículos 31.3y133 CE-, el Pleno del Tribunal Constitucional consideró que remitir a la LGT los "medios" con arreglo a los cuales la Administración tributaria podrá comprobar el "valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos del hecho imponible", resulta "aceptable desde la perspectiva delartículo 133.1 CE, es decir, desde un punto de vista estrictamente tributario" (no así, en cambio, "a la luz del principio -más estricto- de legalidad recogido en elartículo 25.1 CE, o lo que es lo mismo, en materia sancionadora"). A esta conclusión, en particular, llegó el Pleno del Tribunal Constitucional en el FJ 9 de laSTC 194/2000, de 19 de julio, por la que se resolvió el recurso de inconstitucionalidad interpuesto en su día contra laDisposición adicional cuarta de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos .

Y, a mayor abundamiento, señaló, asimismo, en el FJ 9 de esta Sentencia que «tanto la referencia al "valor real" -(...)- cuanto la existencia de estos medios tasados de comprobación para determinarlo, permiten rechazar que la norma autorice a la Administración para decidir con entera libertad el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda o, lo que es igual que, en detrimento de la reserva de ley recogida en elart. 133.1 CE, le esté permitiendo cuantificar, sin límite alguno, un elemento esencial del tributo. Estamos aquí, como en otros supuestos [STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 19 a)], ante una fórmula -el "valor real"- que impone a la Administración la obligación de circunscribirse, dentro de una esfera de apreciación, a unos criterios de naturaleza técnica que no puede obviar, de manera que puede afirmarse que la Ley impide que aquélla adopte decisiones que puedan calificarse, desde la perspectiva analizada, como libres, antojadizas, en suma, arbitrarias» (STC 194/2000, FJ 9).

Ciertamente, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas al que se refería laSTC 194/2000existía una mención expresa a la noción de "valor real" -en concreto, en elartículo 46.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993-, mención legal que, sin embargo, no se contiene en los preceptos del TRLHL que regulan el IIVTNU. En relación con esta última figura impositiva, elartículo 104.1 del TRLHL dispone que el impuesto "grava el incremento de valor que experimentan dichos terrenos (...)", y es la exégesis que el máximo intérprete de nuestra Constitución ha efectuado en laSTC 59/2017la que obliga a interpretar ese incremento de valor como un incremento de valor real para que la plusvalía gravada respete las exigencias que dimanan del principio de capacidad económica. La omisión legal, empero, no supone una quiebra delartículo 31.3 CE. Y ello por cuanto que la constatación de que existe una plusvalía real es un prius fáctico para la aplicación de la regla objetiva de cálculo prevista en los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL (que únicamente han quedado en vigor para estos casos) -no un elemento esencial que sirva para cuantificar el impuesto como sucede en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales- cuya concurrencia resulta perfectamente constatable sobre la base del empleo de los medios de comprobación que establece la LGT en los artículos 105 y siguientes de la LGT , medios que permiten rechazar que la norma autorice a la Administración para decidir con entera libertad el valor real del

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 10184761695962697729 20

Madrid

10

Administración de Justicia

terreno onerosamente transmitido en detrimento de la reserva de ley recogida en losartículos 31.3y133.1 CE.

Y, en fin, rechazada la vulneración del principio de reserva de ley tributaria establecido en losartículos 31.3y133.1 CEdebe desestimarse, asimismo, la quiebra del principio de seguridad jurídica garantizado en elartículo 9.3 CE.

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

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

La escritura de compraventa de vivienda autorizada en Galapagar por el Notario Dº. Ángel Aguilar Navarro-Reverter con nº de protocolo 1481, el día 17 de julio de 2003 la vivienda integrante del conjunto urbanístico denominado "Jardín de las Rozas, Fase Tercera", construido sobre la parcela 103-23-2 del Polígono 5 del Plan Parcial del Casco Urbano y Primer Ensanche de Las Rozas, en el término municipal de Las Rozas de Madrid: Finca nº 66 o piso segundo número cuatro del Bloque IV, que tiene como anejos inseparables el cuarto trastero número 57 y la plaza de garaje número 53 que corresponde al número 80, Escalera 4, Piso 2º Puerta 4 de la calle Comunidad de Castilla-León situada en Las Rozas, con referencia catastral 5427101VK2852N0358LQ, se vende en 240.404,84 euros y la escritura de compraventa autorizada en Madrid por la Notaria Dª. Sandra María Medina Gonzalvez con nº de protocolo 35, en fecha 12 de enero de 2015 venden [redacted] la citada vivienda en 223.000 euros. Con el valor indiciario de las escrituras de compraventa no cabe duda de la minusvalía producida por lo que no se produce el hecho imponible del impuesto y consiguientemente, procede estimar el recurso y anular la actuación administrativa impugnada. La administración demandada hace referencia a que hay que atender al valor del suelo pero no aporta ningún informe técnico de la ausencia de depreciación del inmueble sobre el que se liquida la plusvalía y si al precio de venta se une una simple actualización del IPC por los años transcurridos entre las dos transmisiones, años 2003 y 2015 pone de

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 10184761695962697 2920

Madrid

Administración de Justicia

manifiesto el decremento de valor del inmueble objeto de transmisión respecto del que se ha liquidado la plusvalía

- **2015:** 0,00%
- **2014:** -1,00%
- **2013:** 0,30%
- **2012:** 2,90%
- **2011:** 2,40%
- **2010:** 3,00%
- **2009:** 0,80%
- **2008:** 1,40%
- **2007:** 4,20%
- **2006:** 2,70%
- **2005:** 3,70%
- **2004:** 3,20%
- **2003:** 2,60%

La administración no ha realizado actividad alguna tendente a justificar el incremento de valor del bien objeto de transmisión.

QUINTO.- No procede imponer las costas causadas según preceptúa el artículo 139 de la Ley Jurisdiccional a ninguna parte litigante al existir dudas de derecho.

Visto los preceptos legales citados demás de general y pertinente aplicación.

FALLO

Estimo el recurso contencioso administrativo interpuesto por el procurador Dº Jacobo García García que actua en nombre y representación de [redacted] contra la desestimación presunta por silencio administrativo de la solicitud formulada de fecha 10 de diciembre de 2018, por importe de 10.450,63 euros, por la transmisión del inmueble sito en la calle Comunidad de Castilla-León situada en Las Rozas número 80, Escalera 4, Piso 2º Puerta 4, con referencia catastral 5427101VK2852N0358LQ, y condeno al Ayuntamiento de Las Rozas a la devolución del ingreso indebido por importe de 10.450,63 euros, más los intereses legales desde la fecha del ingreso hasta su total devolución sin imposición de costas.

Contra esta resolución cabe recurso de casación que podrá prepararse para ante la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo en el plazo de treinta días contando desde el siguiente a la notificación de la misma, advirtiendo que deberá constituir depósito de 50 euros.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de este Juzgado nº 2795-0000-94-0072-19 BANCO DE SANTANDER GRAN VIA, 29, especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 22 Contencioso-Apelación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, el código y tipo concreto de recurso debe indicarse justamente después de especificar los 16 dígitos de la cuenta expediente (separado por un espacio), lo que deberá ser acreditado al presentarse escrito de interposición del recurso, bajo el apercibimiento e que no se admitirá a trámite ningún recurso cuyo depósito

Madrid

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 10184761695962697729 20

12

Administración de Justicia

no esté constituido y que de no efectuarlo se dictará auto que pondrá fin al trámite del recurso.

Notifíquese, publíquese, regístrese archivando el original y quede testimonio en las actuaciones.

Así por esta sentencia, en nombre de SM el Rey, la pronuncio, mando y firmo.

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

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

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 10184761695962697729 20

Madrid

Este documento es una copia auténtica del documento Sentencia estimatoria firmado electrónicamente por CÉSAR GONZÁLEZ HERNÁNDEZ