Administración de Justicia

Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Madrid

C/ Gran Vía, 19 , Planta 4 - 28013
45029730

NIG: 28.079.00.3-2020/0007038

PROCEDIMIENTO: Abreviado 152/2020-A

INTERVINIENTES:

***RECURRENTE*: [redacted] y [redacted]**
***REPRESENTANTE*: Procurador D. Javier Fraile Mena.**
***ADMÓN. DEMANDADA*: AYUNTAMIENTO DE LAS ROZAS.**
***REPRESENTANTE*: Letrada Dª Mercedes González-Estrada Álvarez-Montalvo.**

ACTO ADMINISTRATIVO RECURRIDO:

Desestimación por silencio administrativo del recurso de reposición interpuesto ante el AYUNTAMIENTO DE LAS ROZAS en fecha 123-2020 contra la desestimación también por silencio administrativo de la solicitud de devolución de ingresos indebidos presentada ante el mismo Ayuntamiento en fecha 11-7-2019, en relación a la autoliquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, formalizada el día 23-3-2017 por la transmisión de la vivienda sita en la calle Buganvilla nº 17, Planta O, Puerta 1, de dicho municipio, con referencia catastral nº 1873932VK2817S0014EF.

SENTENCIA nº 355/2020

El Magistrado-Juez titular Ilmo. Sr. D. PABLO ÁLVAREZ LÓPEZ

En Madrid, a 9 de octubre de 2020.

Vistos los autos de recurso contencioso-administrativo seguido con el número 152/2020, sustanciándose por el procedimiento abreviado regulado en el artículo 78 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, que ante este Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Madrid ha promovido el Procurador D. Javier Fraile Mena, en nombre y representación de **D. [redacted] y de Dª [redacted]**, asistidos por la Letrada Dª Nahikari Larrea Izaguirre, contra la desestimación por silencio administrativo del recurso de reposición interpuesto ante el AYUNTAMIENTO DE LAS ROZAS en fecha 12-3-2020

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 09259592985954248441116

Madrid

contra la desestimación también por silencio administrativo de la solicitud de devolución de ingresos indebidos presentada ante el mismo Ayuntamiento en fecha 11-7-2019, en relación a la autoliquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, formalizada el día 23-3-2017 por la transmisión de la vivienda sita en la calle Buganvilla nº 17, Planta O, Puerta 1, de dicho municipio, con referencia catastral nº 1873932VK2817S0014EF; representando y asistiendo a la Administración demandada la Letrada Dª Mercedes González-Estrada Álvarez-Montalvo.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Con fecha 16-3-2020 se interpuso un recurso contenciosoadministrativo por D. [redacted] y de Dª [redacted] contra la desestimación por silencio administrativo del recurso de reposición interpuesto ante el AYUNTAMIENTO DE LAS ROZAS en fecha 12-3-2020 contra la desestimación también por silencio administrativo de la solicitud de devolución de ingresos indebidos presentada ante el mismo Ayuntamiento en fecha 11-7-2019, en relación a la autoliquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, formalizada el día 23-3-2017 por la transmisión de la vivienda sita en la calle Buganvilla nº 17, Planta O, Puerta 1, de dicho municipio, con referencia catastral nº 1873932VK2817S0014EF, ascendiendo el importe de dicha autoliquidación a 12.004,33 euros. Mediante dicho escrito se formuló la demanda, en la que después de las alegaciones de hecho y de derecho que consideró pertinentes, por los recurrente se ha solicitado que se dicte sentencia con los siguientes pronunciamientos: *"declarando no ser conforme a Derecho el acto recurrido, quede anulado y sin efecto e igualmente declare la nulidad de la (auto)liquidación núm. 1004177094 y, como consecuencia, se reconozca como situación jurídica individualizada el derecho de DON [redacted] y DOÑA [redacted] a que por el Excmo. Ayuntamiento de Las Rozas de Madrid se reintegre la cantidad de DOCE MIL CUATRO EUROS CON TREINTA Y TRES CÉNTIMOS (12.004,33 €) ingresada en concepto de Impuesto Sobre el Incremento del Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU), más los intereses de demora que se devenguen del referido importe desde la fecha del pago del impuesto, hasta el completo reintegro de la cantidad principal mencionada. Todo ello, con expresa IMPOSICIÓN DE COSTAS a la contraparte".*

SEGUNDO.- El recurso se ha tramitado por el cauce del procedimiento abreviado, citando a las partes a la correspondiente vista, que se ha celebrado el día 7 de octubre de 2020,

Administración de Justicia

Madrid

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 09259592985954248441116

ratificándose los recurrente en su escrito de demanda y solicitando el recibimiento del pleito a prueba. Asimismo, la Administración demandada se ha opuesto a la demanda, e igualmente ha solicitado el recibimiento del pleito a prueba. Recibido el pleito a prueba, se ha practicado la propuesta por las partes y admitida por este Juzgado, formulando seguidamente las partes sus conclusiones, quedando los autos conclusos y vistos para dictar sentencia.

La cuantía del presente recurso se fija en 12.044,33 euros, que es el importe de la autoliquidación pagada por los demandantes, y sobre la que solicitó la devolución de ingresos indebidos, cuya denegación presunta aquí se impugna.

TERCERO.- En la tramitación de este juicio se han observado las prescripciones legales, incluido el plazo para dictar sentencia.

A los anteriores hechos resultan de aplicación los siguientes

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- D. [redacted] y Dª [redacted] compraron en fecha 31-3-2005 la vivienda sita en la calle Buganvilla nº 17, Planta O, Puerta 1, de Las Rozas, con referencia catastral nº 1873932VK2817S0014EF, en virtud de la escritura de compraventa otorgada en la fecha mencionada, siendo el precio de dicha compra de 694.430,00 euros, IVA incluido.

En fecha 20-2-2017, D. [redacted] y Dª [redacted] vendieron la referida vivienda, otorgándose igualmente la correspondiente escritura de compraventa, siendo el precio de esta venta de 650.000,00 euros.

Con relación a la anterior transmisión, por D. [redacted] y Dª [redacted] se formalizó en fecha 23-3-2017, ante el AYUNTAMIENTO DE LAS ROZAS, la correspondiente autoliquidación del IIVTNU, con una cuota a ingresar de 12.004,33 euros, pagándose la misma en dicho día.

El día 11-7-2019 por D. [redacted] y por Dª [redacted] se presentó un escrito dirigido al AYUNTAMIENTO DE LAS

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 09259592985954248441116

ROZAS, solicitando la devolución de ingresos indebidos más los intereses de demora que legalmente correspondan, en relación a la anterior autoliquidación del IIVTNU, alegando que el referido inmueble se había vendido a un precio inferior al de su adquisición, por lo que dicha transmisión no estaba sujeta a tributación, pues no se había producido un aumento de valor de los terrenos al momento de la transmisión.

Dado que por el AYUNTAMIENTO DE LAS ROZAS no se dictó resolución alguna sobre la anterior solicitud, frente a la desestimación presunta de la misma, por D. [redacted] y por Dª [redacted] se interpuso en fecha 12-3-2020 un recurso de reposición ante dicho Ayuntamiento.

Transcurrido el plazo de un mes desde la interposición del anterior recurso de reposición, sin que por el AYUNTAMIENTO DE LAS ROZAS se dictara resolución alguna, considerando que dicho recurso se había desestimado por silencio administrativo, contra esta desestimación presunta se interpuso el presente recurso contenciosoadministrativo.

En el escrito de demanda se articula como motivo de impugnación el referido a que es suficiente con demostrar que el precio de venta del inmueble es inferior al precio de compra para llegar a la conclusión de que no concurre el hecho imponible del IIVTNU, no concurriendo el presupuesto necesario para cuantificar la base imponible de dicho tributo, en los términos previstos en los artículos 9 y 15 de la Ordenanza Fiscal, siendo procedente anular la actuación administrativa impugnada, debiendo reintegrarse las cantidades ingresadas, más los correspondientes intereses de demora devengados.

La Letrada de la Administración demandada se opone a la demanda, alegando que existe una plusvalía, y la base imponible del IIVTNU se ha calculado conforme a lo establecido legalmente, no habiéndose aportado por los recurrentes ningún informe pericial que acredite la pérdida de valor de los terrenos transmitidos.

SEGUNDO.- El recurso ha de ser estimado. Se alega por los recurrentes que es suficiente con demostrar que el precio de venta del inmueble es inferior al precio de compra para llegar a la conclusión de que no concurre el hecho imponible del IIVTNU, no concurriendo el presupuesto necesario para cuantificar la base imponible de dicho tributo, en los términos previstos en los artículos 9 y 15 de la Ordenanza Fiscal, siendo procedente anular

Administración de Justicia

Madrid

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 09259592985942484116

la actuación administrativa impugnada, debiendo reintegrarse las cantidades ingresadas, más los correspondientes intereses de demora devengados, motivo de impugnación que debe de ser acogido.

Hay que tener en cuenta que por la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, publicada en el BOE nº 142 de fecha 15-6-2017, se declara la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4, todos ellos 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, siguiendo la doctrina previamente recogida en las Sentencias del mismo Tribunal 26/2017, de 16 de febrero, y 37/2017, de 1 de marzo, estas últimas dictadas en relación con sendas Normas Forales de los territorios históricos de Guipúzcoa y de Álava. En el fallo de dicha Sentencia 59/2017, sobre la inconstitucionalidad de los citados preceptos, se precisa lo siguiente: *"son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor".*

En el fundamento de derecho jurídico tercero, in fine, de la citada Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, después de traer a colación las citadas Sentencias 26/2017 y 37/2017, se recoge lo siguiente: *"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)".*

Respecto al alcance de la mencionada declaración de inconstitucionalidad, en el fundamento jurídico quinto de la citada Sentencia, se hacen las siguientes consideraciones:

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

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 09259592985954248441116

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

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

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

Declarada la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del citado Real Decreto Legislativo 2/2014, nos encontramos ante una falta de criterio legal aplicable para determinar si se ha producido el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, que es el hecho imponible del impuesto que grava tal incremento.

No obstante, resulta de especial relevancia la interpretación que de la anterior doctrina constitucional, se hace en la Sentencia dictada en fecha 9-7-2018 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo (recurso de casación 6226/2017), en cuyo fundamento de derecho quinto se recoge lo siguiente:

"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 (RCL 2003, 2945), 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 (RCL 2004, 602, 670) 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;

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 09259592985954248441116

(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 (RCL 1978, 2836). La cuestión, sin embargo, no se nos ha planteado aún y tampoco ha sido resuelta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017.

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

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

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

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

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 09259592985954248441116

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 (RCL 1998, 1741) y, en último término, y tal y como dispone el artículo 60.4 LJCA , de conformidad con las normas del Código Civil (LEG 1889, 27) y de la Ley de Enjuiciamiento Civil (RCL 2000, 34, 962 y RCL 2001, 1892) .

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

Pues bien, llegados a este punto, y en lo que se refiere a la presunta quiebra del principio de reserva de ley tributaria (artículos 31.3 y 133.1 CE) y, por derivación, del principio de seguridad jurídica (artículo 9.3 CE), debemos responder negativamente a la cuestión 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 (RTC 2000, 194), 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 (RCL 1989, 835), 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

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 09259592985954248441116

46.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993 (RCL 1993, 2849) -, mención legal que, sin embargo, no se contiene en los preceptos del TRLHL que regulan el IIVTNU. En relación con esta última figura impositiva, el artículo 104.1 del TRLHL dispone que el impuesto "grava el incremento de valor que experimentan dichos terrenos (...)", y es la exégesis que el máximo intérprete de nuestra Constitución ha efectuado en la STC 59/2017 la que obliga a interpretar ese incremento de valor como un incremento de valor real para que la plusvalía gravada respete las exigencias que 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 (RTC 1990, 46) , 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 (RTC 1991, 36) , 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 (RTC 2002, 96) , FJ 5; o STC 93/2013, de 23 de abril (RTC 2013, 93) , FJ 10)» [STC 84/2015, de 30 de abril (RTC 2015, 84) , 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".

Por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo se dictó la Sentencia de fecha 13-2-2019 (recurso de casación 4238/2017), en cuyo fundamento de derecho sexto se recogen los siguientes criterios interpretativos:

"SEXTO.- Criterios interpretativos del artículo 104 TRLHL (RCL 2004, 602, 670) , en conexión con los artículos 107.1 , 107.2 a) y 110.4 de la misma norma , y en relación con las reglas sobre la carga de la prueba recogidas en los artículos 105.1 y 106.1 de la LGT (RCL 2003, 2945) , y 217.7 y 385.2 de la LEC (RCL 2000, 34, 962 y RCL 2001, 1892) .

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 09259592985954248441116

Conforme a lo hasta aquí expuesto, y según ordena el artículo 93.1 LJCA (RCL 1998, 1741), procede fijar la siguiente interpretación de los preceptos legales concernidos en este litigio:

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

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

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

También en esa última fecha, esto es el día 13-2-2019, por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo se dictó otra Sentencia en el recurso de casación 6527/2017, en cuyo fundamento de derecho cuarto se recoge lo siguiente: *"CUARTO.- ... 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. ...".* En el fundamento de derecho quinto de esta misma Sentencia se señala lo siguiente: *"QUINTO.- ... 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). ...".*

A la vista de lo razonado en las Sentencias inmediatamente trascritas, debemos de considerar que D. [redacted] y Dª [redacted] han

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 09259592985942484411 6

acreditado que no ha habido un incremento en el valor del bien transmitido, que compraron en fecha 31-3-2005 por un precio de 694.430,00 euros, y que vendieron en fecha 20-2-2017, por un precio de 650.000,00 euros. Es decir, el referido inmueble se vendió por 49.430,00 euros menos que su precio de compra, once años más tarde, con lo que se pone de manifiesto que no se produjo un incremento en el valor de dicho bien. Y por ello es improcedente la autoliquidación tributaria pagada por los recurrentes en concepto de IIVTNU, al no darse el hecho imponible. Y esa pérdida de valor del referido inmueble, hay que considerar que es trasladable al valor del suelo del mismo, sin que sea necesario realizar desglose alguno con respecto al valor de la construcción.

Siendo lo anterior así, nada se ha acreditado por el AYUNTAMIENTO DE LAS ROZAS sobre el incremento del valor de los terrenos transmitidos, siendo procedente traer a colación el criterio seguido por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en la Sentencia de fecha 29-10-2018, dictada en el recurso de apelación 688/2017, que revoca la Sentencia de este mismo Juzgado de fecha 4-7-2017. En el fundamento de derecho tercero de la citada Sentencia de fecha 29-10-2018, se recoge lo siguiente:

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

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

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

Desde la interpretación que, con la transcendencia que deriva de lo dispuesto en el art. 93.1 LJCA (RCL 1998, 1741), ofrece la sentencia del Tribunal Supremo, no es irrelevante el valor declarado por los interesados en las escrituras notariales de compra y de transmisión, declaraciones que deben operar, al menos, como "principio de prueba" o prueba indiciaria de la falta del incremento de valor.

Con estos antecedentes basta a la Sala para considerar, de acuerdo con las pautas interpretativas fijadas por el Tribunal Supremo, cumplida la carga probatoria que pesa sobre la contribuyente y estimar concurrente el supuesto de hecho determinante de la inconstitucionalidad de los arts. 107.1 y 107.2.a) TRLHL (RCL 2004, 602, 670), y, por ello, nulos los actos administrativos que los aplican".

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 09259592985942484116

Aplicando al presente asunto el criterio seguido en la Sentencia inmediatamente transcrita, debemos de considerar que el AYUNTAMIENTO DE LAS ROZAS no ha aportado prueba alguna que acredite el incremento del valor de los terrenos transmitidos, por lo que debe de apreciarse la pérdida de valor de los mismos, a la vista de lo acreditado por la recurrente, no existiendo por tanto hecho imponible para exigir a ésta el pago del IIVTNU.

Por todo ello, el recurso ha de ser estimado, apreciando la nulidad de la autoliquidación tributaria del IIVTNU formalizada sobre el inmueble con referencia catastral nº , por un importe total de 12.004,33 euros, declarando el derecho de D. [redacted] y de Dª [redacted] a la devolución de dicha cantidad, con los correspondientes intereses de demora.

TERCERO.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, en la redacción dada a dicho precepto por el artículo 3, apartado 10, de la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de medidas de agilización procesal, dada la litigiosidad concurrente en el presente asunto, habiéndose dictado cuatro Sentencias por el Tribunal Constitucional sobre el IIVTNU, y pronunciándose también el Tribunal Supremo sobre la aplicación de dicha doctrina constitucional, no procede hacer especial pronunciamiento sobre la imposición de las costas.

Vistos los preceptos legales citados y demás de general aplicación, en nombre del Rey, y en el ejercicio de la potestad de juzgar, que emanada del Pueblo español, me confiere la Constitución,

F A L L O

Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por **D.** [redacted] **y por Dª** [redacted] contra la desestimación por silencio administrativo del recurso de reposición interpuesto ante el AYUNTAMIENTO DE LAS ROZAS en fecha 12-3-2020 contra la desestimación también por silencio administrativo de la solicitud de devolución de ingresos indebidos presentada ante el mismo Ayuntamiento en fecha 11-7-2019, en relación a la autoliquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, formalizada el día 23-3-2017 por

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 09259592985942484116

la transmisión de la vivienda sita en la calle Buganvilla nº 17, Planta O, Puerta 1, de dicho municipio, con referencia catastral nº 1873932VK2817S0014EF, anulando la actuación administrativa impugnada por no ser conforme a Derecho, declarando el derecho de los recurrentes a la devolución de la cantidad de 12.004,33 euros, que es el importe de la autoliquidación tributaria pagada por los demandantes, más los correspondientes intereses legales; sin hacer especial pronunciamiento sobre la imposición de las costas.

Notifíquese esta Sentencia haciendo saber que contra la misma no cabe ningún recurso ordinario.

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

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

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

La autenticidad de este documento se puede comprobar en www.madrid.org/cove mediante el siguiente código seguro de verificación: 09259592985954248441116