

Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 24 de Madrid

C/ Gran Vía, 19 , Planta 6 - 28013

45029710

NIG: 28.079.00.3-2022/0079454

Procedimiento Abreviado 750/2022

Demandante/s: [REDACTED]

PROCURADOR D./Dña. RAMON BLANCO BLANCO

Demandado/s: AYUNTAMIENTO DE TORREJON DE ARDOZ
LETRADO DE CORPORACIÓN MUNICIPAL

SENTENCIA Nº 1/2023

ILMO. SR. MAGISTRADO-JUEZ:

D. Augusto González Alonso.

PROCEDIMIENTO ABREVIADO SIN VISTA N.º 750/2022.

En Madrid, a 9 de enero de 2023.

El Ilmo. Sr. D. Augusto González Alonso, Magistrado-Juez titular del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 24 de Madrid, ha visto los presentes autos del recurso contencioso-administrativo antes referenciado y, en virtud de la potestad conferida por la soberanía popular y en nombre de S.M. El Rey de España, ha dictado la presente resolución.

DEMANDANTE/S: Entidad mercantil [REDACTED] Esta parte ha actuado en el presente procedimiento representada por el procurador D. Ramón Blanco Blanco y defendida por la letrada Dña. Ana Garnica Santamaría.

Consta en las actuaciones el preceptivo acuerdo societario para entablar acciones las personas jurídicas, en cumplimiento del artículo 45.2.d) de la LJCA.

ADMINISTRACIÓN DEMANDADA: Ayuntamiento de Torrejón de Ardoz (Madrid), representado y defendido por el letrado de la Asesoría Jurídica Municipal.

ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA RECURRIDA: Desestimación presunta, por silencio administrativo, del recurso de reposición interpuesto el 27 de septiembre de 2022 por la entidad de crédito actora frente a la desestimación presunta de la solicitud de rectificación de la autoliquidación y devolución de ingresos indebidos presentada el 17 de marzo de 2022 en concepto del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU) por importe total de 1.829,03 €.

CUANTÍA: A efectos de lo dispuesto en los artículos 40 y concordantes de la LJCA y del régimen de recursos contra esta sentencia, atendida la naturaleza y efectos de la actuación administrativa recurrida, procede establecer la cuantía de este procedimiento en 1.829,03 €.



ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Turnado a este Juzgado el escrito de demanda interponiendo recurso contencioso-administrativo contra la actuación administrativa indicada en el encabezado de esta sentencia, fue admitida a trámite mediante decreto del Letrado de la Administración de Justicia, teniendo por parte demandante a la citada representación procesal, acordando dar traslado de la misma a las partes demandadas para que la contesten en el plazo de veinte días, con el apercibimiento a que se refiere el apartado primero del artículo 54 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (en adelante, LJCA) y haciendo constar que las partes demandadas podrán, dentro de los diez primeros días del plazo para contestar a la demanda, solicitar la celebración de la vista, en cuyo caso el Letrado de la Administración de Justicia citará a las partes al acto conforme a lo previsto en el artículo 78.3, párrafo segundo de la LJCA; y, en caso contrario, el Letrado de la Administración de Justicia procederá de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 57 de la LJCA, declarando concluso el pleito sin más trámite una vez contestada la demanda, salvo que el Juez haga uso de la facultad que le atribuye el artículo 61 de la Ley Jurisdiccional.

En síntesis, se expone en la demanda que la entidad de crédito actora hubo de liquidar en concepto del tributo aquí concernido un importe total de 1.829,03 € por la transmisión de dos inmuebles sitios en el municipio de Torrejón de Ardoz, fincas números 21.531 y 24.374. Los inmuebles fueron adquiridos el 19/04/2012 y el 20/09/2012, respectivamente, 17/03/2016 mediante sendas escrituras de adjudicación al acreedor hipotecario, siendo transmitidos posteriormente el 07/11/2017 y 04/12/2017 mediante sendas escrituras de compraventa otorgadas ante notario, deduciéndose de dicha adquisición y transmisión una diferencia de valor que supone la inexistencia de hecho imponible por no haber incremento de valor, no procediendo la liquidación tributaria y debiendo declararse nula, lo que se acredita con la aportación de los títulos correspondientes. Habiéndose presentado la solicitud de rectificación de las autoliquidaciones respectivas y la devolución de los ingresos indebidos ante el Ayuntamiento demandado, transcurrido el plazo previsto legalmente se produjo la desestimación por silencio administrativo, interponiendo entonces recurso de reposición el 27/09/2022 que tampoco ha sido resuelto de forma expresa por el Ayuntamiento demandado.

La entidad de crédito actora invoca los efectos de la sentencia del Tribunal Constitucional de 26/10/2021 que declara la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1 párrafo segundo, 107.2.a) y 107.4 del TRLHL, en la medida que dichos artículos establecen un método objetivo de determinación de la base imponible del IIVTNU que determina que siempre haya existido aumento en el valor de los terrenos durante el periodo de la imposición, con independencia de que haya existido ese incremento y de la cuantía real de ese incremento. Añade la cita y transcripción del Fundamento Jurídico Sexto de dicha sentencia del Tribunal Constitucional en el que se señalan el alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad, identificándose con claridad qué situaciones no pueden resultar afectadas por la inconstitucionalidad que se declara, y fuera de esos casos la nulidad declarada tiene efectos retrospectivos al pasado en cuanto invalida la ley desde su mismo origen. En el caso de autos no concurre ninguna de las causas obstativas previstas en la sentencia del Tribunal Constitucional de 26/10/2021 porque se impugna un acto dictado con la cobertura de una ley declarada ya inconstitucional, estando ante un acto que no ha ganado firmeza en vía administrativa y que fue debidamente impugnado por la entidad de crédito actora.



A mayor abundamiento, la defensa letrada del [REDACTED] invoca la sentencia del Tribunal Supremo de 09/07/2018 al estar ante autoliquidaciones que contravienen el principio de capacidad económica previsto en el artículo 31 de la Constitución Española, y dicha sentencia interpretó la previa declaración de inconstitucionalidad que se recogió en la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017. Conforme a la jurisprudencia del Tribunal Supremo citada, corresponde al obligado tributario probar la inexistencia del incremento de valor onerosamente transmitido, pudiendo acreditarlo con cualquier principio de prueba como son las escrituras públicas de adquisición y transmisión. En el caso de autos consta en el expediente administrativo prueba suficiente de la inexistencia de incremento de valor, de modo que ha quedado acreditado que los terrenos han experimentado una pérdida evidente, no procediendo sino declarar la nulidad de pleno derecho de las autoliquidaciones recurridas por vulneración del principio de capacidad económica.

Resultando la pretensión de la parte actora la anulación de la actuación administrativa recurrida, con devolución de la cantidad indebidamente abonada por tal tributo local más los intereses legales correspondientes. Todo ello con condena en costas a la Administración Pública demandada.

SEGUNDO.- La Administración Pública demandada ha formulado escrito de contestación a la demanda fechado el 22/12/2022 (con entrada en este Juzgado el 23/12/2022), sin solicitar la celebración de vista, uniéndose a los autos y declarándose los mismos conclusos para sentencia, ordenándose traerlos a la vista del proveyente para dictar sentencia.

La Administración Pública municipal demandada expone primeramente los hechos ordenados cronológicamente y verdaderamente aplicables al caso de autos, desde el ingreso en fechas 17/12/2017 y 21/12/2017 de las autoliquidaciones correspondientes a los dos inmuebles de referencia, hasta la desestimación presunta del recurso de reposición interpuesto por la entidad de crédito actora.

En sus Fundamentos de Derecho subraya el letrado consistorial que concurre la causa de inadmisión de los artículos 51.1.c) y 69.c) de la LJCA por estar ante una actuación no susceptible de impugnación, ya que la entidad actora ejerció la acción de rectificación de sus dos autoliquidaciones por mor del artículo 221.4 y 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, pero ello lo hace – analizando el expediente administrativo – en fecha 17/03/2022, habiendo transcurrido más de cuatro años de prescripción extintiva prevista en el artículo 66.c) de la citada LGT, razón por la que no procede sino aplicar la causa de inadmisión del artículo 69.c) de la LJCA, y subsidiariamente la desestimación del presente recurso contencioso-administrativo, con condena en costas a la parte actora.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. Sobre el presente procedimiento abreviado sin vista.

La parte actora ha deducido su demanda por el cauce regulado en el párrafo tercero del artículo 78.3 de la LJCA, solicitando que el recurso se falle sin necesidad de recibimiento a prueba ni tampoco de vista. Por consiguiente, ha solicitado expresamente que se siga dicho trámite procesal, al considerar que por la indole de la materia sustantiva o por las cuestiones que se suscitan el pleito puede ser resuelto sin necesidad de recibirlo a prueba ni de celebración de vista pública.



Siendo ello así, es imperativo que este Juzgador resuelva el pleito exclusivamente a la vista de lo que resulta del contenido del expediente administrativo y de las alegaciones formuladas por las partes en sus respectivos escritos de demanda y de contestación.

SEGUNDO. Sobre la declaración de inconstitucionalidad del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU).

Es objeto de este procedimiento una declaración-autoliquidación o una liquidación del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (en adelante, IIVTNU).

Este tributo está regulado en los artículos 104.1 y ss. 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 (en adelante, TRLHL). La jurisprudencia ha sido casi unánime desde el principio en la exigencia de que se aduzca al menos algún incremento de valor para justificar la realización del "hecho imponible" del impuesto. Si no hay incremento de valor, tampoco puede haber "hecho imponible", por definición legal, por cuanto para que nazca el deber de contribuir por tal concepto es preciso que concurren simultáneamente tres requisitos: a) que se transmita un suelo; b) que ese suelo sea urbano y c) que se haya producido un incremento real del valor del suelo. Le corresponde a la Administración Pública municipal respectiva determinar si se ha producido la sujeción al impuesto. Y si no ha habido incremento real del valor del suelo, no habrá sujeción al impuesto.

Ya es bien conocido por los operadores jurídicos que el Tribunal Constitucional dictó la STC 26/2017, de 16 de febrero, declarando la inconstitucionalidad de varios preceptos de la Norma Foral de Guipúzcoa reguladora de este Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana –comúnmente conocido como plusvalía municipal-, a tenor del examen de conformidad con el principio de capacidad económica previsto en el artículo 31.1 de la Constitución Española, en la medida en la que no prevén excluir del tributo situaciones inexpresivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor.

Pocos días después, el 1 de marzo de 2017, el mismo Tribunal Constitucional dictó otra sentencia (STC 37/2017) por la que declaran inconstitucionales y nulos determinados preceptos de la Norma Foral de Álava, únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, impidiendo a los sujetos pasivos que puedan acreditar esta circunstancia.

Finalmente, en sentencia del Pleno, de fecha 11 de mayo de 2017 (STC 59/2017), el Tribunal Constitucional estima parcialmente una cuestión de inconstitucionalidad y declara que 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, son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor. En dicha sentencia se señala el alcance que se quiso dar al fallo:

“(…) a) El impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual. Lo es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones



inexpresivas de capacidad económica, esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión. Deben declararse inconstitucionales y nulos, en consecuencia, los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, «únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica» (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5).

b) Como apunta el Fiscal General del Estado, aunque el órgano judicial se ha limitado a poner en duda la constitucionalidad del art. 107 LHL (LA LEY 362/2004), debemos extender nuestra declaración de inconstitucionalidad y nulidad, por conexión (art. 39.1 LOTC) con los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, al art. 110.4 LHL, teniendo en cuenta la íntima relación existente entre este último citado precepto y las reglas de valoración previstas en aquellos, cuya existencia no se explica de forma autónoma sino solo por su vinculación con aquel, el cual «no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene» [SSTC 26/2017, FJ 6; y 37/2017, FJ 4 e)]. Por consiguiente, debe declararse inconstitucional y nulo el art. 110.4 LHL, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5).

c) Una vez expulsados del ordenamiento jurídico, ex origine, los arts. 107. y 110.4 LHL, en los términos señalados, debe indicarse que la forma de determinar la existencia o no de un incremento susceptible de ser sometido a tributación es algo que solo corresponde al legislador, en su libertad de configuración normativa, a partir de la publicación de esta Sentencia, llevando a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto que permitan arbitrar el modo de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5)».

Ha de añadirse a estos pronunciamientos la reciente sentencia del Tribunal Constitucional de 26/10/2021 que estima la cuestión de inconstitucionalidad nº 4433-2020, promovida por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla, con sede en Málaga y, en consecuencia, declara la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1 segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, en los términos previstos en el fundamento jurídico 6. La relevancia de este nuevo pronunciamiento del supremo intérprete de la Constitución Española es extraordinaria para el enjuiciamiento, desde la publicación de esta sentencia el pasado 03/11/2021, de todo proceso judicial en el que esté en liza la prueba y constatación de la existencia o no de un efectivo incremento del valor de los terrenos. Una atenta lectura de esta nueva sentencia permite concluir que el Tribunal Constitucional considera que el principio de capacidad económica constitucionalmente previsto en el artículo 31 de la Norma Fundamental es aplicable al IIVTNU como fundamento, límite y parámetro de la imposición de esta figura tributaria, insistiendo en un argumento que ya sostuvo en los tres pronunciamientos judiciales claves anteriores, y es que debe existir un incremento de valor de la transmisión del suelo urbano para que nazca la obligación tributaria y el hecho imponible. Y ello a pesar de la matización que realiza respecto de su anterior sentencia nº 59/2017 y los criterios que parece apuntar al legislador para cualquier cambio normativo que desee llevar a cabo. En cualquier caso, el Tribunal Constitucional concluye que:

“(…) el mantenimiento del actual sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base imponible, por ser ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis



económica y, por tanto, al margen de la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, vulnera el principio de capacidad económica como criterio de imposición (art. 31.1 CE)”.

Incluso considera que las razones de practicabilidad tradicionalmente sostenidas ante una pretendida dificultad para determinar la existencia y cuantía del incremento del suelo urbano transmitido, decaen en la actualidad cuando esa dificultad forma parte de la mecánica de la aplicación de este impuesto. Por todo ello, el Tribunal Constitucional declara inconstitucionales y nulos los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del TRLHL por contravenir injustificadamente el principio de capacidad económica como criterio de la imposición (*ex artículo 31.1 de la Constitución Española*).

Resulta especialmente relevante detenerse en el pronunciamiento dictado por el Tribunal Constitucional en relación con el alcance y los efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad declarada por esta nueva sentencia. Lo primero y esencial es tener en cuenta que el TC considera que la inconstitucionalidad ahora declarada supone la expulsión del ordenamiento jurídico de los preceptos legales señalados, *“dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad. Debe ser ahora el legislador (y no este Tribunal) el que, en el ejercicio de su libertad de configuración normativa, lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del art. 31.1 CE”*. Esto supone que cualquier intento liquidador y recaudador de este tributo por parte de las Administraciones Locales está abocado al fracaso y a toparse con una sentencia íntegramente estimatoria de una pretensión anulatoria esgrimida por cualquier contribuyente desde el momento de la publicación de esta sentencia del TC.

Lo segundo y no menos relevante es que el TC considera que no pueden ser revisadas aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme, entendiendo a estos efectos que tendrán también la consideración de situaciones consolidadas: (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada *ex artículo 120.3 de la LGT* a dicha fecha. Por todo ello, no puede sino concluirse que todas las liquidaciones tributarias o todas las autoliquidaciones tributarias que hayan sido impugnadas o cuya rectificación haya sido solicitada a la fecha del dictado de la sentencia del Tribunal Constitucional podrán ser objeto de revisión jurisdiccional en base a este nuevo pronunciamiento (entendiendo siempre que se hayan impugnado dentro del plazo de prescripción tributaria establecido en el artículo 66 de la LGT), dando lugar irremediabilmente a una sentencia estimatoria de la pretensión anulatoria y de plena jurisdicción para el reconocimiento de la situación jurídica individualizada de devolución del ingreso indebido por la inconstitucionalidad total de los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del TRLHL, existiendo un vacío normativo para la determinación de la base imponible.

TERCERO. Sobre el alcance que el Tribunal Supremo ha dado a la declaración de inconstitucionalidad del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.



Tras numerosos pronunciamientos divergentes de distintas Salas de lo Contencioso-Administrativo de varios Tribunales Superiores de Justicia de España, el escenario está ya suficientemente aclarado por el Tribunal Supremo tras dictarse dos sentencias de suma importancia en esta materia, la STS, Sala 3ª, de 09/07/2018, RC 6226/2017, y la STS, Sala 3ª, de 17/07/2018, RC 5664/2017. De ellas se extrae una interpretación del alcance de la declaración de inconstitucionalidad realizada más de un año antes por el Tribunal Constitucional, resultando tres consecuencias:

a) Anulada y expulsada definitivamente del ordenamiento jurídico la prohibición que tenían los sujetos pasivos de probar la inexistencia de incrementos de valor en la transmisión onerosa de terrenos de naturaleza urbana - *ex* artículo 110.4 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.

b) Demostrada la inexistencia de ese incremento, 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 c) En caso contrario, habrá de girarse la correspondiente liquidación cuantificándose la base imponible del impuesto de conformidad con lo previsto en los artículos 107.1 y 107. 2 a) del TRLHL, pues tales preceptos ha de reputarse -a tenor de la doctrina constitucional que emana de la sentencia del Tribunal Constitucional señalada- que han quedado en vigor para los casos de existencia de incremento de valor.

CUARTO. Sobre la inexistencia de una plusvalía real y efectiva para que no proceda la liquidación del IIVTNU.

El Tribunal Supremo ha recalcado que debemos estar ante la inexistencia de plusvalía real, como en la sentencia de 19/02/2019, RC 231/2018, que indica:

"(...) Dicho incremento de valor debe corresponderse con una plusvalía real y efectiva, supuesto éste cuyo gravamen es el único que resulta compatible con el principio de capacidad económica (STC 59/2017, FJ 3). Y para acreditar la existencia o no de esa plusvalía real -ya lo hemos dicho también- tanto el contribuyente como la Administración habrán de acudir a los medios de prueba y, más genéricamente, a las reglas generales que en relación con la prueba se contienen en la Sección 2ª del Capítulo II del Título III de la LGT (artículos 105 y siguientes)".

El concepto de incremento real lo explica también el Tribunal Supremo en su sentencia de 26/02/2019 (RC 5679/2017):

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



terrenos (...)", y es la exégesis que el máximo intérprete de nuestra Constitución ha efectuado en la STC 59/2017 la que obliga a interpretar ese incremento de valor como un incremento de valor real para que la plusvalía gravada respete las exigencias que dimanen 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".

El Tribunal Supremo ha subrayado (*vid.* STS, Sala 3ª, de 12/03/2019, RC 3107/2017) que es obligado atender, a los efectos de desvirtuar la existencia del incremento de valor, a la comparación exclusivamente de los valores de adquisición y transmisión. Y añade: "(...) *Ciertamente podrán hacerse uso de los medios de prueba que pongan de manifiesto que no ha existido tal incremento de valor, pero para ello ha de atenderse a la diferencia entre el precio de adquisición, referido al inicio del periodo de generación del incremento de valor, y al momento final que viene dado por el del devengo, esto es, el de la transmisión o en su caso de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos*".

Igualmente, el Tribunal Supremo sostiene (*vid.* STS, Sala 3ª, de 10/11/2020, RC 1308/2019) que:

"(...) En definitiva, de acuerdo con la determinación del hecho imponible que establece con claridad el artículo 104 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales (el incremento de valor que experimenten los terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de su transmisión), es evidente que el tributo que nos ocupa no grava el beneficio económico obtenido por el sujeto pasivo al realizar la transmisión (como sucede con otros impuestos directos, como el de la renta de las personas físicas o el de sociedades), sino el aumento de valor de aquellos terrenos puesto de manifiesto con ocasión de su transmisión o de la constitución de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio.

Por eso, la constatación de si ha existido o no el hecho imponible (esto es, el incremento de valor del terreno) solo exigirá -a tenor de las reglas sobre distribución de la carga de la prueba que ya hemos señalado con reiteración en anteriores pronunciamientos- verificar cuál fue el valor de adquisición y cuál ha sido el de transmisión, cosa completamente distinta -como señala con acierto el recurrente- de la ganancia o de la pérdida patrimonial obtenidas como consecuencia de la enajenación".

Es más, si a lo que hay que atender - según la jurisprudencia del Tribunal Supremo - es a la "plusvalía real", puede concluirse que el valor catastral no refleja el valor de mercado, y de



aceptarse aquél con independencia del valor por el que se han producido las transmisiones, se estaría gravando una ganancia inexistente. Precisamente respecto de la insuficiencia del valor catastral, el Tribunal Supremo también se ha pronunciado en STS, Sala 3ª, de 12/03/2019, RC 2913/2017, en la que se casó una sentencia dictada por el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco que atendió a un método de cuantificación que solo tomaba en consideración el valor catastral en el momento del devengo, censurando el TS que la Sala territorial prescindiera por completo de valorar el material probatorio de que disponía.

QUINTO. Sobre la carga de la prueba de la inexistencia de incremento de valor y los medios de prueba admitidos por el Tribunal Supremo.

En relación con la carga de la prueba sobre la inexistencia de plusvalía, el Tribunal Supremo declara que corresponde al sujeto pasivo del impuesto probar la inexistencia de una plusvalía real conforme a las normas generales previstas en la Ley General Tributaria.

Y para acreditar que no ha existido esa plusvalía gravada por el impuesto aquí concernido, el sujeto pasivo puede 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, o bien optar por una prueba pericial que confirme tales indicios o, en fin, emplear cualquier otro medio probatorio que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación.

Una vez aportada por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, deberá ser la Administración Pública 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, en el bien entendido de que 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. El Tribunal Supremo ha sostenido (vid. STS, Sala 3ª, de 18/07/2019, RC 4413/2018), en relación con la actividad probatoria a que resulta obligada la Administración Pública, que:

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

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

En concreto sobre la aportación de las escrituras de adquisición y venta como medio probatorio por el sujeto pasivo, el Tribunal Supremo ha consagrado (vid. STS, Sala 3ª, de 17/07/2018, RC 5664/2017) que:



"(...) Aun a título de ejemplo, hemos señalado que los valores consignados en las escrituras públicas, en tanto sean expresivos de que la transmisión se ha efectuado por un precio inferior al de adquisición, constituyen un sólido y ordinario principio de prueba que, sin poseer un valor absoluto -que no podemos establecer con carácter abstracto en sede casacional- sí que bastarían, por lo general, como fuente de acreditación del hecho justificador de la inaplicabilidad del impuesto que, no debemos olvidar, hace sólo objeto de gravamen las plusvalías o incrementos de valor.

En otras palabras, tales datos, a menos que fueran simulados, deberían ser suficientes, desde la perspectiva de la onus probandi, para desplazar a la parte contraria, al Ayuntamiento gestor y liquidador, la carga de acreditar en contrario, de modo bastante, que los precios inicial o final son mendaces o falsos o no se corresponden con la realidad de lo sucedido".

Ha de añadirse que, al tratarse de escrituras públicas, está interviniendo un fedatario público, lo que dota de mayor formalidad al contrato que se formaliza. Es cierto que la función de la fe pública no es ilimitada, pero no es menos cierto que los notarios tienen atribuidas importantes funciones en la prevención del blanqueo de capitales, como se desprende de la Orden EHA/114/2008, de 29 de enero, reguladora del cumplimiento de determinadas obligaciones de los notarios en el ámbito de la prevención del blanqueo de capitales, ello en el marco de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo, y del Real Decreto 304/2014, de 5 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento de dicha norma legal.

Pero también ha dicho el Alto Tribunal que (vid. STS, Sala 3ª, de 22/01/2020, RC 177/2019) incluso la falta de aportación de dichas escrituras no conduce por sí sola, o de modo obligado, a la desestimación del recurso, ni impide que la decisión de éste se sustente en la valoración de otros medios de prueba. De la jurisprudencia del Tribunal Supremo se deducen los medios de prueba de que puede valerse el sujeto pasivo del IIVTNU de nodo abierto, no cerrado, aptos unos y otros, en principio por sí solos o en conjunto y, en fin, sin preferencia alguna o necesaria entre ellos, de modo que no se atribuye a la aportación de las escrituras públicas de adquisición y/o transmisión un carácter imprescindible, obligado, de la que dependa necesariamente o en todo caso la posibilidad de tener por acreditada la inexistencia de incremento en el valor de los terrenos adquiridos y luego transmitidos.

En definitiva, y como ha proclamado la STS, Sala 3ª, de 29/10/2020, RCA 151/2019, "(...) de dicha jurisprudencia se deduce que el sujeto pasivo del IIVTNU puede acudir a cualquier medio de prueba de los que prevén los arts. 106 y 108 de la LGT para acreditar que el valor que tiene el terreno en la fecha en que lo transmite no es mayor que el que tenía en la fecha en que lo adquirió. Y se deduce, también, que las escrituras públicas de adquisición y transmisión y, por tanto, los valores que en ellas consten, no es un medio de prueba del que no quepa prescindir, sustituyéndolo por otro u otros".

Cualquier duda sobre el particular medio de prueba a aportar por la parte actora contribuyente en esta modalidad impositiva - IIVTNU - actualmente debiera quedar disipada tras la sentencia del Tribunal Constitucional 107/2019, de 30 de septiembre, en la que se estima el recurso de amparo interpuesto frente a una sentencia dictada por un Juzgado de lo



Contencioso-Administrativo al considerar vulnerado el derecho fundamental a la tutela judicial efectiva consagrado en el artículo 24 de la Constitución Española por no haberse valorado la prueba documental consistente en unas escrituras de compra y de posterior venta del inmueble conforme a las reglas de la sana crítica, valoración que a juicio del TC debiera haber realizado el órgano judicial de instancia de forma insoslayable.

SEXTO. La aplicación de la doctrina constitucional y la jurisprudencia del Tribunal Supremo citadas al caso de autos que aquí se enjuicia.

Pues bien, la interpretación de la doctrina y jurisprudencia expuestas es la que debe servir de base para la resolución de las cuestiones debatidas en este pleito, atendiendo a un elemental principio de seguridad jurídica.

Se ha analizado la totalidad del expediente administrativo para advenir que la entidad de crédito actora presentó sendas declaraciones-autoliquidaciones del tributo municipal aquí concernido, procediendo al abono de dichas autoliquidaciones en fechas de 15/12/2017 (no de 17/12/2017, como sostiene el letrado consistorial incorrectamente) y de 21/12/2017, por importes respectivos de 1.015,85 € correspondiente al inmueble sito en la [REDACTED] finca nº 21.531, y de 813,18 € correspondiente al inmueble sito en la [REDACTED] finca nº 24.374. No resultan ciertas, por tanto, las fechas de autoliquidación que cita la letrada de la entidad de crédito actora en su escrito de demanda, adjuntando una tabla de excel (fechas de 15/02/2018 y de 21/12/2018), aunque ello no impide la aplicación de la conclusión que se alcanzará seguidamente. Como tampoco se comprende la referencia que efectúa esa misma letrada de la entidad demandante a una reclamación económico-administrativa que no se ha interpuesto tampoco en el caso de autos en sede gubernativa (*vid.* página 4 del escrito de demanda).

La solicitud de rectificación de dichas autoliquidaciones se presenta ante el Ayuntamiento demandado el 17/03/2022, al amparo de los artículos 120.3 y 32.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, así como de los artículos 126 y siguientes 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. Resulta evidente y notorio que la solicitud presentada por la entidad de crédito actora en fecha 17/03/2022 incurría en prescripción del derecho a solicitar la devolución de ingresos indebidos que se instaba, y ello por mor de los artículos 66.c) y 67.1 de la LGT citada, siendo notorio y patente la prescripción de tal derecho al instarse más de cuatro años después de realizar el ingreso o autoliquidación que considera indebido, por causas solo imputables a la entidad de crédito solicitante. Ni siquiera acudiendo a la interpretación más favorable a la misma respecto del plazo de prescripción, a contar desde la finalización del plazo para presentar la autoliquidación, queda enervada la prescripción correctamente apreciada. Por esa misma razón, se está ante una situación consolidada conforme al Fundamento Jurídico Sexto de la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre, de reiterada invocación por la defensa letrada de la entidad de crédito actora, siendo responsabilidad solo imputable a ésta última haber dejado transcurrir el plazo de prescripción tributaria.

Todo lo expuesto conduce a la íntegra desestimación de la demanda.

SÉPTIMO. Sobre las costas de este proceso.



En aplicación del artículo 139.1 de la LJCA, se imponen las costas a la entidad de crédito demandante que ha visto rechazadas todas sus pretensiones, si bien se fijará prudencialmente una cifra máxima por este concepto en atención a la cuantía y complejidad del pleito, conforme autoriza el apartado 4 de dicho precepto, limitándose en consecuencia a la cifra máxima de seiscientos euros (600 €) por todos los conceptos, IVA incluido.

En consecuencia, vistos los preceptos legales citados y demás de general y pertinente aplicación, se acuerda:

PARTE DISPOSITIVA

Que, **DESESTIMANDO EL RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO** interpuesto por la representación procesal de la entidad mercantil [REDACTED] S.A. contra la desestimación presunta, por silencio administrativo, del recurso de reposición interpuesto el 27 de septiembre de 2022 por la entidad de crédito actora frente a la desestimación presunta de la solicitud de rectificación de la autoliquidación y devolución de ingresos indebidos presentada el 17 de marzo de 2022 en concepto del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU) por importe total de 1.829,03 €, **DEBO CONFIRMAR Y DECLARAR AJUSTADA A DERECHO DICHA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA**. Todo ello con expresa condena en costas a la entidad de crédito demandante, en los términos expuestos en el Fundamento de Derecho Séptimo de esta sentencia.

Notifíquese en debida forma esta sentencia a las partes, haciéndoles saber que, contra la misma, **NO CABE RECURSO ORDINARIO ALGUNO** (ex artículos 81 y ss. de la LJCA).

Llévese el original de esta sentencia al Libro correspondiente, dejando testimonio en las actuaciones.

Lo acuerda, manda, y firma S. S^a. Ilma. el Magistrado-Juez. 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.



Este documento es una copia auténtica del documento Sentencia desestimatoria firmado electrónicamente por AUGUSTO GONZALEZ ALONSO

