

**Tribunal Superior de Justicia de Madrid**  
Sala de lo Contencioso-Administrativo  
**Sección Novena C/** General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004  
33010310  
**NIG:**

**Recurso de Apelación 1963/2019**

**Recurrente:** TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO DE POZUELO DE ALARCON  
LETRADO DE CORPORACIÓN MUNICIPAL  
**Recurrido:**  
PROCURADOR D./Dña.

**SENTENCIA Nº 347**

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID  
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN NOVENA**

**Ilmos. Sres.**

**Presidente:**

D.

**Magistrados:**

D<sup>a</sup>.

D.

D<sup>a</sup>

En la Villa de Madrid a tres de junio de dos mil veinte.

Visto por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, constituida en Sección por los Señores anotados al margen, el recurso de apelación número 1963/2019 interpuesto por el Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón representado por el Letrado de los Servicios Jurídicos del Ayuntamiento contra la sentencia de fecha 29 de julio de 2019 dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 9 de Madrid, en el Procedimiento Ordinario número 399/2018. Siendo parte apelada la mercantil , representada por el Procurador D.

## ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.-** El día 29 de julio de 2019 el Juzgado de lo Contencioso Administrativo número 9 de Madrid en el Procedimiento Ordinario número 399/2018 dictó Sentencia cuyo fallo es del siguiente tenor:

*“Estimo el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la mercantil , frente a la Resolución impugnada por no ser conforme a derecho, declarando su nulidad. Con imposición de costas a la Administración”.*

**SEGUNDO.-** El Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón interpuso recurso de apelación contra la citada resolución formulando los motivos de impugnación frente a la resolución recurrida y terminó solicitando que se dictase una nueva sentencia que revocase la sentencia del Juzgado.

**TERCERO.-** Admitido a trámite el recurso y se acordó dar traslado del mismo a la otra parte, presentándose por la entidad actora escrito oponiéndose al recurso de apelación y solicitando que se desestimase dicho recurso de apelación, se confirmase la sentencia dictada en instancia.

**CUARTO.-** Elevadas las actuaciones a este Tribunal, correspondiendo su conocimiento a esta sección novena, siendo designado Magistrado Ponente la Ilma. Sra. D.<sup>a</sup> , señalándose para la deliberación votación y fallo del recurso de apelación.

**QUINTO.-** En la tramitación de este recurso se han observado las prescripciones de los artículos 80.3 y 85 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa 29/1.998.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** Constituye el objeto del presente recurso de apelación, la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 9 de Madrid dictada en el Procedimiento Ordinario número 399/2018, Sentencia cuyo fallo es del siguiente tenor:

*“Estimo el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la mercantil , frente a la Resolución impugnada por no ser conforme a derecho, declarando su nulidad. Con imposición de costas a la Administración”.*

En dicho recurso contencioso-administrativo constituía el objeto impugnado la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón que desestima la reclamación económico-administrativa, confirmando la liquidación en concepto del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana de fecha 9 de febrero de 2018, por importe de euros por la transmisión del inmueble con referencia catastral nº .

El suplico de la demanda originaria solicitaba que se dictase sentencia que estimase el recurso y declarase la no conformidad a derecho de la resolución y liquidación tributaria impugnada, condenando al Ayuntamiento a reintegrar el importe de la liquidación del IIVTNU, más los intereses previstos en la LGT, todo ello con expresa condena en costas de la Administración.

La sentencia de instancia, resuelve la cuestión litigiosa en sentido estimatorio del recurso contencioso-administrativo. La fundamentación para estimar es, en síntesis la siguiente. Parte de que la recurrente alega que no ha existido incremento de valor en la transmisión objeto de liquidación practicando una serie de pruebas, Informe pericial del Ingeniero de Canales y Puertos, cálculo de conformidad a la fórmula incluida en el Convenio Urbanístico de Ejecución , y listado de precio publicado por el Ministerio de Fomento respecto al municipio de Pozuelo de Alarcón durante el periodo de tenencia. Añade que por el contrario el Ayuntamiento no ha aportado prueba alguna para intentar desacreditar las pruebas propuestas y practicadas por la recurrente. Afirma que en el presente caso ha quedado acreditada la disminución del valor del inmueble entre la adquisición y la venta, y que ateniéndose al criterio del Tribunal Supremo, ha de concluirse que no procede la exacción del tributo, citando Jurisprudencia del Tribunal Supremo como STS de fecha 9 de julio de 2018. En el siguiente fundamento añade que, no obstante, conviene señalar que los preceptos que permiten establecer la base imponible del impuesto de plusvalía están anulados por el Tribunal Constitucional y es evidente que lo que está anulado no se puede aplicar porque lo contrario sería una contradicción en los términos. Cita Jurisprudencia y concluye que poca duda le cabe a dicho Juzgador de que el Tribunal Constitucional ha expulsado del ordenamiento jurídico los artículos referidos de la Ley de Haciendas Locales razón por la cual no es posible exigir el impuesto, ya que no dispone de una ley que regule un elemento tan esencial como es la base imponible.

**SEGUNDO.-** La parte apelante, el Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón sostiene la revocación de la sentencia alegando en síntesis lo siguiente.

Impugna la sentencia por incongruencia extra petita por desviación e infracción del art. 24.1 CE, 218.1 LEC, 33.1 y 2 y 67 LJCA y de su jurisprudencia

asociada. Afirma que la sentencia impugnada se sustenta exclusivamente en la denominada “teoría maximalista” de la interpretación de la STC 59/2017 según la cual los art. 107.1 y 107.2.a) del TRLHL habrían sido expulsados del ordenamiento jurídico para todos los casos, lo que conllevaría la nulidad de toda liquidación emitida sobre dicho impuesto, interpretación que ha sido rechazada por el Tribunal Supremo. Pero dicha teoría maximalista nunca fue sostenida por la parte demandante en sus escritos rectores ni ha sido introducida en el debate y sometida a contradicción en el proceso por el juzgador de instancia por la vía del apartado 2 del art. 33 LJCA.

El segundo y tercer motivo impugnatorio se refieren a la infracción por inaplicación de los artículos 104.1 107.1 y 107.2.a) del TRLHL contraviniendo la jurisprudencia contenida en las SSTS nº 1163/2018 de 9 de julio entre otras. Y ello porque la sentencia se sustenta únicamente en una teoría maximalista de interpretación de la STC 59/2017, pero el TS ha evidenciado que dicha teoría no es correcta.

Se reitera lo mantenido en el escrito de contestación a la demanda y en conclusiones, en particular la doctrina del STS, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, nº 313/2019 de 12 de abril de 2019 dictada en el rec. 3107/2017, desvirtúa el método utilizado por la demandante y su perito, para determinar la existencia o inexistencia de incremento de valor a los efectos del IIVTNU. Precisa que al contrario de lo sostenido en la demanda y por el perito de la demandante, tanto en la emisión del informe como en su ratificación en sede judicial, una de las finalidades del impuesto es gravar la riqueza generada por la acción urbanística, es decir, por la transformación jurídica y física que sufren los suelos como consecuencia de la aprobación y ejecución de los instrumentos del planeamiento urbanístico, por ello es procedente, para determinar la existencia de incremento de valor comparar el valor del suelo urbanísticamente desarrollado en el momento de la enajenación, es decir, sin homogeneizar artificiosamente las situaciones jurídicas y físicas que son diferentes en tales momentos. Así el cálculo efectuado por el perito de parte, en la medida en que tiene presente gastos de urbanización y gastos financieros de adquisición producidos con posterioridad a la misma para deducirlos del valor de venta (que aceptó que equivale el valor de mercado) y tendentes al desarrollo urbanístico del suelo, resulta contrario a derecho, a la naturaleza del tributo y al hecho imponible que lo define, por lo que sus conclusiones carecen de virtualidad alguna para la resolución del presente pleito.

**TERCERO.-** La mercantil , se opone al recurso de apelación por los siguientes motivos.

Afirma la inexistencia de incongruencia extra petita por desviación procesal. Los argumentos de desviación procesal invocados por la recurrente se apoyan exclusivamente en una parte de la sentencia objeto de recurso, esto es, en el Fundamento de Derecho Tercero, y decaen íntegramente si procedemos a una lectura

íntegra de la misma, esto es, incluyendo el Fundamento de Derecho Segundo. El FDSegundo declara la nulidad de la liquidación en aplicación de la jurisprudencia del Tribunal Supremo interpretativa de la STC 59/2017 y no, como intenta mantener el recurrente, por aplicación de la “tesis maximalista” que la apelante deduce del FD Tercero. La sentencia en el FD Segundo precisa que ha quedado acreditada la disminución del valor del inmueble entre la adquisición y venta y fundamenta dicha conclusión en la Jurisprudencia del TS interpretativa de la STC 59/2017 más en concreto las SSTs de 9 de julio de 2018, 17 de julio de 2018 y que imponen a los Ayuntamientos gestores, la obligación de probar en contrario cuando el obligador tributario aporte pruebas de que no se ha producido el supuesto de obligación tributaria. Añade el apelante que la única prueba aportada en autos es la de la parte actora mientras que el Ayuntamiento no ha probado ninguno de sus argumentos por lo que el juez a quo considera acreditada la ausencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, inexistencia que el juez a quo considerada probada.

Se opone al segundo y tercer motivo impugnatorio de la apelación puesto que el juzgador no acoge la tesis maximalista para estimar la demanda separándose de la Jurisprudencia del Tribunal Supremo.

Impugna también la última alegación del escrito de apelación. El Ayuntamiento no ha traído medio probatorio alguno que pruebe error en el cálculo practicado por la actora y dejó pasar el plazo para hacerlo, renunció a ello, y la apelante pretende ahora salvar esa falta de prueba quebrando el principio de seguridad jurídica e igualdad procesal que debe respetarse a las partes. La STS 313/2019 citada por la apelante, no resuelve un caso sustancialmente idéntico al que nos ocupa. Por el contrario en el caso enjuiciado, no solo concurre una depreciación del valor terreno entre la compra y la venta, sino que además se prueba que en la escritura de compra, se adquiere una finca de menos cabida que la que se vende, con lo que los valores de compra y venta que figuran en dichos documentos, no son comparables, pues se compró una finca inferior a la que finalmente se vendió. Pero aun así el Ayuntamiento gestor compara únicamente esos valores de compra y venta para el cálculo del impuesto impugnado.

**CUARTO.-** El presente recurso de apelación debe resolverse de acuerdo con la STS núm. 1163/2018, de 9 de julio (RC 6226/2017), reproducida en las SSTs 1248/2018, de 17 de julio (RC 5664/2017), 1300/2018, de 18 de julio (RC 4777/2017) y muchas otras. La regulación del IIVTNU se sustenta en los arts. 107 y 110.4 TRLHL, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, los cuales han quedado profundamente afectados por la mencionada STC 59/2017, de 11 de mayo, que declara «la inconstitucionalidad de los arts. 107.1, 107.2.a) y 110.4 TRLHL [...] pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor», y también por las sentencias del mismo Tribunal núm. 26/2017, de 16 de febrero, y 37/2017, de 1 de marzo, que

expresamente rechazaron la interpretación conforme a la Constitución de aquellos artículos.

Sobre la base de tales pronunciamientos, esta Sala consideró inaplicables los preceptos legales mencionados, por lo que venía anulando sistemáticamente los actos tributarios que se fundamentaban en ellos.

Pero el Tribunal Supremo, en las sentencias que hemos citado, ha interpretado por su parte tal declaración de inconstitucionalidad, concluyendo que la inconstitucionalidad de los arts. 107.1 y 107.2.a) es parcial en cuanto no se extiende a los supuestos en los que «el obligado tributario no ha logrado acreditar [...] que la transmisión de la propiedad del terreno por cualquier título [...] no ha puesto de manifiesto un incremento de valor», casos en que los preceptos siguen en vigor. Dado que la constitucionalidad de dichas normas jurídicas depende del resultado de la prueba practicada en el caso concreto, la sentencia del Tribunal Supremo ofrece las siguientes pautas de valoración probatoria:

1.- Corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido [...]

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 [...]; (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. [...]

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.

No es cierto a pesar de lo dicho por la apelante, que la sentencia de instancia acoja la tesis maximalista puesto que a pesar de realizar una argumentación en tal sentido en el Fundamento Jurídico Tercero, en el previo Fundamento Jurídico

Segundo cita las pruebas presentadas y conforme a la Jurisprudencia del Tribunal Supremo antes reproducida, concluye que existe minusvalía. Cuestión distinta es si en dicha valoración de prueba se ha realizado una infracción de la Jurisprudencia del Tribunal Supremo.

**QUINTO.-** En la demanda se parte de que con fecha 1 de abril de 2005 se adquirió el inmueble sito en la Calle (referencia catastral nº ) en Pozuelo de Alarcón por un precio total de euros y que con fecha 4 de abril de 2016, vendió dicho inmueble por un precio total de euros, por lo tanto no se pueden acoger alegaciones realizadas de forma nueva en el escrito de oposición a la apelación relativas a que se trata de una finca diferente con menor cabida. Por lo tanto las escrituras reflejan un incremento de valor, pero las pruebas aportadas por la actora y acogidas en la sentencia de instancia, se basan en añadir los gastos de urbanización como parte a tener en cuenta a efectos de realizar la comparación, siendo dicha cuestión también debatida en los escritos de demanda y contestación. Tal y como indica la parte apelante, la acogida por la sentencia de instancia, de tales pruebas con dicha apreciación contradicen la Jurisprudencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Segunda, Sentencia núm. 313/2019 de fecha 12/03/2019, Recurso de casación nº 3107/2017. Dicha sentencia afirma que *“Los gastos de urbanización asumidos por el sujeto pasivo del IIVTNU con posterioridad a su adquisición, como consecuencia de su participación y cumplimiento de los deberes que le corresponden en el desarrollo del proceso urbanizador de un terreno, no constituyen el precio de adquisición de los terrenos. Desde el punto de vista temporal, hay que notar que son costes que, al menos en el caso sometido al litigio, se producen en un momento posterior al de la adquisición y, por consiguiente, con posterioridad al momento inicial que determina el inicio del periodo de generación del incremento de valor gravado por el impuesto que, como se ha dicho, grava la capacidad económica puesta de manifiesto entre dos momentos temporales, el de adquisición y el de enajenación, computados por años y con un máximo de 20 años. Los costes de urbanización no integran el precio o valor de adquisición porque se producen en un momento posterior al de la adquisición, y por ello no forman parte del precio o coste de adquisición fijado temporalmente al inicio del periodo de generación de la riqueza potencial gravada. El IIVTNU es un impuesto directo, de naturaleza real, que grava, no el beneficio económico de una determinada actividad empresarial o económica, ni el incremento de patrimonio puesto de manifiesto con motivo de la transmisión de un elemento patrimonial integrado por suelo de naturaleza urbana, sino la renta potencial puesta de manifiesto en el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana puesto de manifiesto durante el periodo de permanencia del bien en el patrimonio del transmitente, con un máximo de 20 años.*

*Ciertamente, cabe acreditar por cualquier medio de prueba admitido en derecho que dicha situación de riqueza potencial es inexistente, pero ello habrá de ser en el marco de los hechos de los actos de relevancia jurídica que enmarcan temporalmente el periodo de generación de esa riqueza potencial, esto es,*

*adquisición y enajenación, y no por gastos, costes, inversiones o mejoras producidas sobre el bien en momentos diferentes. Por ello, las referencias interpretativas a las normas que regulan el tratamiento de los incrementos de patrimonio en la legislación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, o el beneficio económico de determinada actividad en el Impuesto de Sociedades, resultan por completo ajenos a la manifestación de capacidad económica que resulta gravada en el IIVTNU”. Y más concretamente en el fundamento jurídico octavo indica “OCTAVO.- Fijación de la doctrina de interés casacional. La doctrina de la cuestión de interés casacional que ha de ser fijada es que, para calcular la existencia de un incremento o de una disminución del valor de los terrenos en el IIVTNU, a los efectos del artículo 104.1 TRLHL, los gastos de urbanización soportados con posterioridad a la adquisición del terreno cuya posterior enajenación determina el hecho imponible, no deben considerarse como un mayor precio de adquisición puesto que se integran en el valor de los terrenos, como elemento del incremento de valor que se refleja en el precio de transmisión”.*

Por lo tanto debe estimarse el recurso de apelación con desestimación del recurso contencioso-administrativo.

**SEXTO.-** Las profundas divergencias interpretativas suscitadas con ocasión de la declaración de inconstitucionalidad de los arts. 104 y 110 TRLHL (art. 139.1 y 2 LJCA) exime de la imposición de las costas de esta alzada.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación.

## **FALLAMOS**

**ESTIMAR EL RECURSO DE APELACIÓN** interpuesto por el Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón contra la sentencia de fecha 29 de julio de 2019 dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 9 de Madrid, en el Procedimiento Ordinario número 399/2018, sentencia que revocamos.

Sin imposición de costas.

**DESESTIMAR EL RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO** interpuesto por , frente a la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón que desestima la reclamación económico-administrativa, confirmando la liquidación en concepto del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana de fecha 9 de febrero de

2018, por importe de euros por la transmisión del inmueble con referencia catastral nº .

Sin imposición de costas.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación, que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de **treinta días**, contados desde el siguiente al de su notificación, acreditándose en el escrito de preparación del recurso el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, con justificación del interés casacional objetivo que presente. Previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial, bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº , especificando en el campo **concepto** del documento Resguardo de ingreso que se trata de un “Recurso” 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº y se consignará el número de cuenta-expediente en el campo “Observaciones” o “Concepto de la transferencia”y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

D.

Dª

D.

DÑA.

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.