



## Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 14 de Madrid

C/ Gran Vía, 19 , Planta 3 - 28013

45029710

NIG:

PROCEDIMIENTO: Abreviado 235/2020-D

### INTERVINIENTES:

**RECURRENTE:**

**REPRESENTANTE:** Procurador D.

**ADMÓN. DEMANDADA:** AYUNTAMIENTO DE POZUELO DE ALARCÓN.

**REPRESENTANTE:** Letrado de los Servicios Jurídicos de dicho Ayuntamiento.

### ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA RECURRIDA:

Desestimación por silencio administrativo de la reclamación económico-administrativa interpuesta ante el AYUNTAMIENTO DE POZUELO DE ALARCÓN en fecha 20-11-2018, contra la desestimación también por silencio administrativo de la solicitud de rectificación y de devolución de ingresos indebidos presentada ante el mismo Ayuntamiento en fecha 25-4-2018, en relación a la autoliquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, por la transmisión en fecha 23-3-2018 del local sito en de dicho municipio, con referencia catastral nº

## SENTENCIA nº 217/2021

El Magistrado-Juez titular Ilmo. Sr. D.

En Madrid, a 23 de abril de 2021.

Vistos los autos de recurso contencioso-administrativo seguido con el número 235/2020, 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 14 de Madrid ha promovido el Procurador D. , en nombre y representación de D<sup>a</sup> , asistida por la Letrada D<sup>a</sup> , contra la desestimación por silencio administrativo de la reclamación económico-administrativa interpuesta ante el AYUNTAMIENTO DE POZUELO DE ALARCÓN en fecha 20-11-2018 contra la desestimación también por silencio administrativo de la solicitud de rectificación y de devolución de ingresos indebidos presentada ante el mismo Ayuntamiento en fecha 25-4-2018, en relación a la autoliquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, por la transmisión en fecha 23-



3-2018 del local sito en la , de dicho municipio, con referencia catastral nº ; representando y asistiendo a la Administración demandada D. , Letrado de los Servicios Jurídicos de dicho Ayuntamiento.

## ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.-** Con fecha 21-7-2020 se ha interpuesto un recurso contencioso-administrativo por D<sup>a</sup> , contra la desestimación por silencio administrativo de la reclamación económico-administrativa interpuesta ante el AYUNTAMIENTO DE POZUELO DE ALARCÓN en fecha 20-11-2018 contra la desestimación también por silencio administrativo de la solicitud de rectificación y de devolución de ingresos indebidos presentada ante el mismo Ayuntamiento en fecha 25-4-2018, en relación a la autoliquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, por la transmisión en fecha 23-3-2018 del local sito en la , de dicho municipio, con referencia catastral nº , siendo el importe de dicha autoliquidación de euros. Mediante dicho escrito se ha formulado la demanda, en la que después de las alegaciones de hecho y de derecho que ha considerado pertinentes, por la recurrente se ha solicitado que se dicte sentencia *“declarando no ser conforme a Derecho el acto recurrido, quede anulado y sin efecto e igualmente declare la nulidad de la (auto)liquidación núm. y, como consecuencia, se reconozca como situación jurídica individualizada el derecho de DOÑA a que por el Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón se reintegre la cantidad de*

*€ 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”.*

**SEGUNDO.-** El recurso se ha tramitado por el cauce del procedimiento abreviado, citándose a la partes a la vista que se ha celebrado el día 20 de abril de 2021, ratificándose la recurrente en los hechos y fundamentos de derecho alegados en su escrito de demanda, solicitando el recibimiento del pleito a prueba. El Letrado de la Administración demandada



se ha opuesto a la demanda, y también ha solicitado el recibimiento del pleito a prueba. Practicada la prueba propuesta por las partes y admitida por este Juzgado, las partes han formulado sus conclusiones, quedando los autos conclusos y vistos para dictar sentencia.

La cuantía del presente recurso se fija en        euros, que es el importe de 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<sup>a</sup>        suscribió en fecha 13-9-2004, con la entidad        , una escritura de arrendamiento financiero del local sito en        de Pozuelo de Alarcón, con referencia catastral n<sup>o</sup>        , en virtud del cual la citada entidad bancaria cedía a dicha interesada, en su condición de clienta, el mencionado inmueble. Dicho contrato de arrendamiento financiero se concertó por un plazo de quince años, que concluiría el día 13-9-2019, y por un precio de        euros, más        euros en concepto de IVA, pagándose mediante plazos mensuales. Asimismo, en dicho contrato se estableció que a la terminación del mismo, el cliente podría optar por la compra de la finca cedida en arrendamiento financiero, por un valor residual de        euros. Como Anexo a dicha escritura, se incorporó una tabla de las 180 cuotas correspondientes a dicho arrendamiento financiero, partiendo de un capital de euros, liquidándose mensualmente los respectivos intereses y el IVA.

En fecha 23-3-2018 se otorgó la escritura de compra por ejercicio anticipado de opción de compra del mencionado inmueble, otorgada por la entidad        a favor de D<sup>a</sup>        , siendo el precio de dicha transmisión de        euros, que es la suma de la amortización pendiente de



euros, el valor residual que se le asignó al inmueble de euros, y los intereses corridos de euros. Y también se repercutió el IVA al 21 %, en un importe de euros.

Asimismo, en la misma fecha en que D<sup>a</sup> adquirió el mencionado inmueble, procedió a la venta del mismo, otorgando la correspondiente escritura, en la que fijó un precio de venta de euros.

Con relación a la primera de dichas transmisiones, por el AYUNTAMIENTO DE POZUELO DE ALARCÓN se emitió a la entidad la correspondiente autoliquidación del IIVTNU, por un importe de euros.

La anterior autoliquidación fue pagada por D<sup>a</sup>, y en fecha 25-4-2018 presentó un escrito ante el AYUNTAMIENTO DE POZUELO DE ALARCÓN, solicitando la devolución de ingresos indebidos por no estar conforme con la cantidad exigida en concepto de plusvalía.

Dado que por el AYUNTAMIENTO DE POZUELO DE ALARCÓN no se dictó resolución alguna sobre la anterior solicitud, frente a la desestimación presunta de la misma, por D<sup>a</sup> se interpuso en fecha 20-11- 2018 una reclamación económico-administrativa ante dicho Ayuntamiento.

Transcurrido el plazo de seis meses desde la interposición de la anterior reclamación económico-administrativa, sin que por el AYUNTAMIENTO DE POZUELO DE ALARCÓN se dictara resolución alguna, considerando que dicha reclamación se había desestimado por silencio administrativo, contra esta desestimación presunta se ha interpuesto el presente recurso contencioso-administrativo.

En el escrito de demanda se articula como motivo de impugnación el referido a la inactividad del AYUNTAMIENTO DE POZUELO DE ALARCÓN, que ha incumplido su obligación de resolver ante la petición formulada por la recurrente, considerando asimismo que se está privando a ésta de sus rentas sin que se haya incrementado su patrimonio, pues



éste ha sido “expropiado de facto” por la aplicación del IIVTNU, debiendo por ello anularse la autoliquidación practicada, reintegrándose la cantidad ingresada, más los intereses de demora devengados.

El Letrado del AYUNTAMIENTO DE POZUELO DE ALARCÓN se opone a la demanda, alegando que el valor inicial del inmueble, según consta en la escritura de arrendamiento financiero de fecha 13-9-2004, asciende a                    euros, y dicho inmueble se vendió en fecha 23-3-2018 por un precio de                    euros, por lo que resulta acreditada la existencia de incremento de valor de los terrenos transmitidos, conforme al criterio fijado en la Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 9-7-2018; teniendo la recurrente la carga de la prueba sobre la ausencia de incremento de valor, no pudiendo tenerse en cuenta el informe aportado por la demandante, en el que se cuestiona la fórmula de cálculo que se ha aplicado para determinar la cuota del IIVTNU.

**SEGUNDO.-** El recurso ha de ser desestimado. Se alega por la recurrente la inactividad del AYUNTAMIENTO DE POZUELO DE ALARCÓN, que ha incumplido su obligación de resolver ante la petición formulada por la recurrente, considerando asimismo que se está privando a ésta de sus rentas sin que se haya incrementado su patrimonio, pues éste ha sido “expropiado de facto” por la aplicación del IIVTNU, debiendo por ello anularse la autoliquidación practicada, reintegrándose la cantidad ingresada, más los intereses de demora devengados, motivo de impugnación que no puede ser acogido.

En primer lugar, sobre la indefensión causada a la recurrente por la absoluta inactividad del AYUNTAMIENTO DE POZUELO DE ALARCÓN ante los escritos presentados ante el mismo por aquella, debemos de apreciar tal indefensión, pues el citado Ayuntamiento ha incumplido de forma flagrante la obligación de dictar resolución expresa respecto a la solicitud de rectificación y de devolución de ingresos indebidos presentada en fecha 25-4-2018, como sobre la reclamación económico-administrativa interpuesta en fecha



20-11-2018, contra la desestimación por silencio administrativo de dicha solicitud. El mencionado Ayuntamiento ha incumplido lo dispuesto en el artículo 21.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del procedimiento administrativo común de las Administraciones Públicas, pero sin embargo, tal irregularidad no tiene carácter invalidante, y ni mucho menos el alcance de la misma puede justificar la anulación de la actuación administrativa impugnada.

Sentado lo anterior, 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 inexpressivas 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 inexpressivas 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:*

*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 inexpressivas 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 inexpressivas 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 inexpressiva 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; (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 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 enjuicamos -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 dimanarían 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 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 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.

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 dimanarían 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) .

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 transcritas, debemos de considerar que D<sup>a</sup> no ha acreditado que no se haya producido un incremento en el valor del bien transmitido, sobre el que se formalizó en fecha 13-9-2004 un contrato de arrendamiento financiero, valorándose en euros (cantidad total a amortizar, no debiendo tenerse en cuenta ni los intereses, ni el IVA), y que se vendió en fecha 23-3-2018 por un precio de euros.

Es decir, el referido inmueble se vendió por un precio muy superior al de su adquisición, y por ende se produjo un incremento del valor de los terrenos, por lo que se produjo el hecho imponible del IIVTNU, resultando exigible el pago del mismo. Así resulta corroborado con el informe emitido en fecha 15-4-2021 por el Órgano de Gestión Tributaria del AYUNTAMIENTO DE POZUELO DE ALARCÓN, que por el Letrado de dicho Ayuntamiento se ha aportado en la vista del presente proceso celebrada en fecha 20-4-2021.

Asimismo, respecto al informe que la demandante aportó junto con su escrito de interposición de la reclamación económico-administrativa, sobre el cálculo del incremento del valor de los bienes inmuebles, debe de calificarse como una prueba documental, pero en ningún caso como un informe pericial, y dada la generalidad de las conclusiones de dicho informe, en base al mismo no puede considerarse que no se haya producido un incremento del valor del terreno del bien inmueble transmitido, distinto al aplicado por la Administración demandada.

Todo lo anterior guarda relación con la fórmula de cálculo prevista en artículo 107.4



del citado Real Decreto Legislativo 2/2004, y a este respecto hay que estar a la declaración de inconstitucionalidad de dicho precepto por la Sentencia del Tribunal Constitucional 126/2019, de 31 de octubre (BOE nº 293 de 6-12-2019), en cuyo fundamento jurídico 5º, apartado a), se determina el alcance de dicha declaración de inconstitucionalidad en los siguientes términos: *“a) El alcance de la declaración: la anterior declaración de inconstitucionalidad no puede serlo, sin embargo, en todo caso, lo que privaría a las entidades locales del gravamen de capacidades económicas reales. En coherencia con la declaración parcial de inconstitucionalidad que hizo la STC 59/2017, el art. 107.4 TRLHL debe serlo únicamente en aquellos casos en los que la cuota a satisfacer es superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente. Eso sí, la inconstitucionalidad así apreciada no puede extenderse, sin embargo, como pretende el órgano judicial, al art. 108.1 TRLHL (tipo de gravamen), pues el vicio declarado se halla exclusivamente en la forma de determinar la base imponible y no en la de calcular la cuota tributaria”*.

En el presente asunto, la recurrente no ha acreditado que realmente se haya producido una pérdida patrimonial, resultando por ello plenamente aplicable la fórmula de cálculo establecida en el artículo 107.4 del citado Real Decreto Legislativo 2/2004, según el criterio fijado en la Sentencia inmediatamente transcrita.

A la vista de lo anteriormente expuesto, no pueden acogerse ninguna de las pretensiones formuladas por la recurrente en su escrito de demanda, por lo que solo cabe la confirmación de las actuaciones administrativas impugnadas, por ser las mismas ajustadas a Derecho.

Por todo ello, el recurso ha de ser desestimado.

**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 cinco 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,

## FALLO

Desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por D<sup>a</sup> , contra la desestimación por silencio administrativo de la reclamación económico-administrativa interpuesta ante el AYUNTAMIENTO DE POZUELO DE ALARCÓN en fecha 20-11-2018 contra la desestimación también por silencio administrativo de la solicitud de rectificación y de devolución de ingresos indebidos presentada ante el mismo Ayuntamiento en fecha 25-4-2018, en relación a la autoliquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, por la transmisión en fecha 23-3-2018 del local sito en de dicho municipio, con referencia catastral n<sup>o</sup> , siendo el importe de dicha autoliquidación de euros; actuaciones administrativas que confirmamos por ser ajustadas a Derecho; 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.

