



Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 09 de Barcelona

Avenida Gran Via de les Corts Catalanes, 111, edifici I - Barcelona - C.P.: 08075

TEL.: 935548479
FAX: 935549788
EMAIL: contencios9.barcelona@xij.gencat.cat

N.I.G.: 0801945320198002474

Procedimiento abreviado 118/2019 -E

Materia: Tributos (Procedimiento abreviado)

Entidad bancaria BANCO SANTANDER:
Para ingresos en caja. Concepto: 0910000000011819
Pagos por transferencia bancaria: IBAN ES55 0049 3569 9200 0500 1274.
Beneficiario: Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 09 de Barcelona
Concepto: 0910000000011819

[Redacted]
Procurador/a: Javier Fraile Mena, Javier Fraile Mena
Abogado/a: Nahikari Larrea Izaguirre

Parte demandada/Ejecutado: AYUNTAMIENTO DE GAVA
Procurador/a:
Abogado/a:

SENTENCIA Nº 49/2020

En Barcelona, a 14 de febrero de 2020

Vistos por mí, RAMONA GUITART GUIXER, Magistrada Juez sustituta del Juzgado de lo Contencioso Administrativo número 9 de Barcelona y su provincia, los presentes autos del recurso contencioso núm. 118/2019-E, interpuesto por D. [Redacted] y [Redacted] representados por el Procurador, Javier Fraile Mena y asistidos por la Letrada, Nahikari Larrea Izaguirre de otra, como administración demandada, el AYUNTAMIENTO DE GAVA representado y asistido por la Letrado municipal, Joaquín García Lorca en el ejercicio de las facultades que me confieren la Constitución y las Leyes, y en nombre de S.M. El Rey, he dictado la presente Sentencia con arreglo a los siguientes antecedentes de hecho y fundamentos jurídicos.

ANTECEDENTES DE HECHO

ÚNICO.- Interpuesto por la parte actora, a través de su representación procesal en autos, el pertinente recurso contencioso administrativo contra la resolución administrativa que se cita en el fundamento de Derecho primero de esta mi sentencia, y cumplidos los trámites y prescripciones legales procedimentales propiamente dichos, sin necesidad de vista oral ya que ninguna de las partes solicitaron el recibimiento del pleito a prueba al amparo del art 78.3 LJCA en su nueva redacción dada por Ley 37/2010 de medidas de agilización procesal que entró en vigor en fecha 2-11-11 (y sí es de aplicación la presente reforma en este concreto punto, toda vez que el escrito de recurso originador de este procedimiento es de fecha registro de entrada en el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo de Barcelona, de 25-3-2019), pasaron seguidamente las actuaciones a SSª para dictar Sentencia.



Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: <https://ejusticia.gencat.cat/AP/consultaCSV.html>
Codi Segur de Verificació: 2S45FEHZGZDEPMKLN8P401JEVWYDF65
Data i hora 17/02/2020 14:24
Signat per Guitart Guixer, Ramona



FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Es objeto del presente recurso la desestimación presunta del recurso de reposición formulado por la parte actora contra la liquidación con núm. de referencia 000106315501 y la liquidación con núm. de referencia 000106315691 en concepto de Impuesto sobre el Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU), abonada por D. [REDACTED] y [REDACTED] como consecuencia de la transmisión la finca urbana sita en [REDACTED] de [REDACTED] de Gavà (Barcelona), abonado de forma indebida, por importe de 4.076,18€, siendo cada una de ellas de 2.038,09 €.

SEGUNDO.- Asimismo constituyen hechos probados y no controvertidos a los efectos de resolución del presente recurso, los siguientes:

1.- En fecha 27 de marzo de 2.006 ante el Notario del Ilustre Colegio de Cataluña, D. JOSÉ POYATOS DÍAZ, se eleva a escritura pública que Dña. [REDACTED] vende y transmite a mis representados, [REDACTED] y Dña. [REDACTED], que compran y adquieren, la finca urbana sita en [REDACTED] 1ª C.P. 08850 de Gavà (Barcelona). La finca se encuentra inscrita en el Registro de la Propiedad de Gavà, en el tomo [REDACTED] libro [REDACTED] 0, inscripción [REDACTED]. El precio escriturado de la compraventa fue 186.000 €. (Se aporta escritura de compraventa como DOCUMENTO N° 4 de la demanda).

2.- En fecha 3 de enero de 2.019, D. [REDACTED] y Dña. [REDACTED] vendieron y transmitieron a [REDACTED], que compraron y adquirieron la citada finca, que figura catastrada con el número de referencia [REDACTED] formalizándose en escritura pública ante el Notario del Ilustre Colegio de Cataluña, D JOSÉ VICTOR LANZAROTE LLORCA con número [REDACTED] de su protocolo por un precio de 204.000 €. (Se aporta como DOCUMENTO N° 5 de la demanda).

3.- Como consecuencia de la transmisión realizada se practica liquidación por el IIVTNU, con una cuota de 4.076,18€, siendo cada una de ellas de 2.038,09 €. Se aporta liquidación con núm. de referencia 000106315501 y su justificante de pago como DOCUMENTO N° 6 y N° 7 adjuntos a la demanda y la liquidación con núm. de referencia 000106315691 y su justificante de pago como DOCUMENTO N° 8 y N° 9 respectivamente adjuntos a la demanda.

4.- Contra la citada liquidación D. [REDACTED] y Dña. [REDACTED] interpusieron en fecha 25 de enero de 2.019 recurso de reposición ante el Ayuntamiento de Gavà y cuya desestimación presunta interpone el presente recurso contencioso administrativo.





En su demanda solicita la parte actora el dictado de una sentencia por la que se declare:

“- no ser conforme a Derecho el acto recurrido, quede anulado y sin efecto e igualmente declare la nulidad de la liquidación con núm. de referencia 000106315501 y la liquidación con núm. de referencia 000106315691 y, como consecuencia, se reconozca como situación jurídica individualizada el derecho de DON [REDACTED] y [REDACTED]

[REDACTED] a que por el Excmo. Ayuntamiento de Gavà se reintegre la cantidad de 4.076,18€, ingresada en concepto de Impuesto sobre el Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza urbana (IIVTNU) más los intereses de demora que devenguen el referido importe desde la fecha del pago del impuesto, hasta le completo reintegro de la cantidad principal mencionada.

SUBDIARIAMENTE, se reconozca la improcedencia de la fórmula aplicada por Excmo. Ayuntamiento de Gavà para el cálculo del IIVTNU y se acuerde la fórmula propuesta por esta parte en el hecho décimo, para determinar la base imponible con el valor catastral, del suelo adoptado y a través de la cual se obtiene una reducción de 1.972,45 euros, y como consecuencia de aplicar la misma se le abone a esta parte las cantidades abonadas en exceso y de manera indebida con sus intereses de demora y cuanto más proceda en Derecho; y asimismo de manera subsidiaria, para el caso de que no se acepte la anterior pretensión, se acuerde la fórmula de cálculo de error por cálculo a futuro basado en el sistema de actualización sobre el valor catastral del suelo propuesta por esta parte en el hecho noveno y a través de la cual se obtiene una reducción de 1.130,97 euros y como consecuencia de aplicar la misma se le abone a esta parte las cantidades abonadas en exceso, y de manera indebida hasta que se dicte resolución, con sus intereses de demora y cuanto más proceda en Derecho.

- Todo ello con expresa IMPOSICIÓN DE COSTAS a la contraparte”.

En defensa de sus pretensiones, en síntesis, la parte actora tras la exposición de los antecedentes del caso que entiende más relevantes para la adecuada resolución del recurso, pone de relieve en primer lugar la no realización del hecho imponible al considerar en primer lugar la inexistencia de hecho imponible por ausencia de incremento de valor, y, subsidiariamente, por considerar la base imponible debía determinarse de un modo distinto a partir de la corrección realizada por una fórmula de cálculo. Sostiene la parte actora que la venta se efectuó el día 3 de enero de 2.019 por un precio en escritura pública de (204.000 €), Doc. núm. 5. - Que para evaluar adecuadamente si se ha producido una “ganancia” con la transmisión del inmueble sito en el [REDACTED] de Gavà (Barcelona) o si por el contrario se trata de una “situación inexpresiva de capacidad económica” se ha tenido en cuenta la relación entre la variación de los precios de adquisición los terrenos de naturaleza urbana y la inflación y así se ha podido conocer la variación real y no sólo la nominal. Concluye que se trata de en un claro caso en que el incremento del precio de adquisición del inmueble en términos nominales al corregirse con el IPC (Índice de Precios al Consumo) que da como resultado una pérdida en términos reales: los 186.000 € del año 2.006, actualizados con el IPC son 225.990 €, por lo se constata una pérdida de capacidad económica del contribuyente (doc. núm. 10). Que de acuerdo con las referencias oficiales analizadas no existe un incremento de valor susceptible de ser gravado a través de este impuesto y, por tanto, nos encontramos en una situación en la que se ha girado el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana donde existe realmente un evidente decremento





Codi Segur de Verificació: 2S45FEHZGZ0EPMKLN6P401JEVWYDF65

Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: <https://eicajusticia.gencat.cat/IA/consultacsv.html>

Data i hora: 17/02/2020 14:24

Signat per Guillem Guixer, Ramona

de valor por lo que se está haciendo tributar a esta parte por una riqueza inexistente. Todo ello en contradicción con el principio de capacidad económica consagrada en el artículo 31.1 de la Constitución Española. Y es por lo que la prueba aportada por esta parte es suficiente teniendo en cuenta las circunstancias concretas de este expediente y que se han puesto de manifiesto a lo largo de la presente demanda. Se concluye que como consecuencia de lo expuesto en los hechos anteriores, queda patente la inexistencia de incremento del valor del terreno en el momento de transmisión del mismo pues estamos ante una valoración legal imperativa y no una presunción *iuris tantum*: el régimen de cuantificación es objetivo y no tiene en consideración la realidad. El incremento de valor experimentado por los terrenos de naturaleza urbana constituye el primer elemento del hecho imponible, de manera que, si no existe tal incremento, no se generará el tributo. Sin embargo, el artículo 107 LHL y la Ordenanza Municipal, establecen que se calculará este impuesto independientemente de la riqueza o pérdida generada, aplicando al valor catastral un porcentaje incrementado proporcionalmente por los años en que los recurrentes, han sido propietarios. Esto provoca que, el valor del bien siempre aumente con el paso del tiempo, cuando se ha demostrado, la actualización de rentas del IPC general desde el momento en que se adquirió el inmueble 2.006 hasta que se transmitió en el año 2.019. Asimismo subsidiariamente se solicita que se admita corregir la fórmula de cálculo través de un método de recálculo que permita aproximar el valor de dicho impuesto al valor real y, en consecuencia, la devolución a esta parte de las cantidades abonadas en exceso por la aplicación incorrecta del método de cálculo de la base imponible.

Se opone la parte demandada a los argumentos esgrimidos por la actora y los motivos de oposición por ella articulados y concluye que la prueba aportada por la recurrente no acredita que no haya habido incremento de valor en el inmueble por lo que a falta de prueba que sostenga las pretensiones de la actora en cuanto a la inexistencia de hecho imponible debe confirmarse la liquidación realizada, y por ende, desestimarse el presente recurso por ser el acto impugnado por ser plenamente ajustado a derecho. Por último, razona la improcedencia del sistema de cálculo efectuado por la parte actora.

TERCERO.- Con carácter previo –el examen de la cuestión de fondo de la presente controversia- debemos poner de que la polémica interpretativa que surgió especialmente a raíz del pronunciamiento de la sentencia del TC núm. 59/2017 de 11 de mayo generó en los órganos judiciales dos interpretaciones contrapuestas: (i) la que consideraba que la declaración de inconstitucionalidad era parcial, y por tanto el impuesto era constitucional y por ello aplicable en aquellos casos en los que hubiera incremento de valor, acreditándose por uno y otro medio considerado válido en derecho y correspondiendo la carga de la prueba al contribuyente o a la Administración, según criterio del Juzgador y (ii) otra línea que entendía que los matices incluidos en la sentencia del TC solo se dirigían al legislador y que únicamente cabía interpretar el fallo de la misma bajo la óptica de que los artículos del TRLHL habían sido expulsados ex origine y por tanto debían anularse todas las liquidaciones hubiera o no habido incremento en el valor del terreno de naturaleza urbana que se transmita. La tesis propuesta, provocó la presentación de múltiples recursos de casación, para la formación de jurisprudencia, y de ellos debemos señalar por su relevancia al objeto de resolver el presente recurso el pronunciamiento jurisdiccional más reciente del TS de fecha 9 de julio de 2018 por referencia a la sentencia núm. 1163/2018 de 9 de julio, dictada en el recurso de casación





6226717, la cual ha zanjado la polémica y de cuyo dictado y clarificador contenido la Administración estableciendo los criterios interpretativos que determina la doctrina a seguir respecto a las declaraciones de inconstitucionalidad contenidas en la sentencia del TC núm. 59/2017 de 11 de mayo.

Así pues, debemos poner de relieve el cambio de criterio de esta Juzgadora -sobre la materia objeto de las presentes actuaciones- a partir del reciente pronunciamiento del **Tribunal Supremo (Sección Segunda), en su sentencia núm. 1163/2018 de 9 de julio, dictada en el recurso de casación núm. 6226/2017**, interpreta el alcance de la declaración de constitucionalidad contenida en la STC 59/2017, y analiza la correcta exégesis de la declaración de inconstitucionalidad del artículo 110.4 del TRLHL que contiene la sentencia núm. 59/2017 del TC.

Concretamente en su **Fundamento Jurídico cuarto** establece, **“El alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017: no se declara la inconstitucionalidad total o absoluta de todos los preceptos mencionados en el fallo [artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del TRLHL].**

“(…) En el fallo de la STC 59/2017, se declara -y citamos textualmente- «que los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor », no, por tanto -podría concluirse tras una primera lectura del fallo-, en aquellos casos en los que se gravan plusvalías realmente existentes, supuestos estos últimos para los que -cabe entender- han quedado en vigor y, por ende, resultan plenamente aplicables los mencionados preceptos.

Como decimos, esta es la interpretación que a priori podría inferirse del fallo. Sin embargo, de un análisis sosegado del texto de la STC 59/2017 en el que se tomen en consideración, no solo la literalidad de su fallo o incluso de algún fundamento jurídico aislado [señaladamente, del FJ 5 c), que vienen citando los Tribunales Superiores de Justicia que defienden la imposibilidad de liquidar en la actualidad el IIVTNU], sino también, y fundamentalmente, la verdadera ratio decidendi o, lo que es igual, las razones de fondo que llevaron al Pleno del Tribunal a efectuar la declaración de inconstitucionalidad que interpretamos, pueden inferirse dos conclusiones: de una parte, que en la STC 59/2017 se declara la inconstitucionalidad **parcial** de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL; y, de otra parte, que el alcance de la declaración de inconstitucionalidad que se efectúa en relación con el artículo 110.4 del TRLHL es **total** (o, más exactamente, que se expulsa completa y definitivamente del ordenamiento jurídico la imposibilidad que hasta ese momento tenían los sujetos pasivos de acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración contenidas en los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL y, en consecuencia, de demostrar la improcedencia de liquidar y venir obligado al pago del IIVTNU en ciertos casos).

1.- La declaración de inconstitucionalidad parcial de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL.

Como es sabido -y a este respecto existe unanimidad en las exégesis que se han





venido efectuando de la STC 59/2017 -, los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del TRLHL se declaran contrarios al texto constitucional (no entramos todavía en el alcance de esta declaración) porque, (1) estableciendo los artículos 107.1 y 107.2.a) del TRLHL una regla objetiva para el cálculo de la base imponible del impuesto en los casos de transmisión onerosa de terrenos cuya aplicación conlleva, en todo caso, la existencia de una plusvalía objeto de tributación, y (2) impidiendo el artículo 110.4 del TRLHL que el sujeto pasivo del impuesto pueda probar la inexistencia de incremento de valor real del terreno transmitido, en ocasiones (que en los últimos tiempos han resultado cada vez más frecuentes como consecuencia de la crisis económica), se someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica o, lo que es igual, manifestaciones de capacidad económica inexistentes, virtuales o ficticias, en flagrante contradicción con el contenido que al principio de capacidad económica establecido en el artículo 31.1 CE le ha venido atribuyendo el máximo intérprete de nuestra Constitución en reiterada jurisprudencia.

Así se encarga de puntualizarlo expresamente el Pleno del Tribunal Constitucional en el FJ 3, in fine, de la STC 59/2017: «el tratamiento que los preceptos cuestionados de la Ley reguladora de haciendas locales -explica- otorgan a los supuestos de no incremento, o incluso de decremento, en el valor de los terrenos de naturaleza urbana, gravan una renta ficticia en la medida en que, al imponer a los sujetos pasivos del impuesto la obligación de soportar la misma carga tributaria que corresponde a las situaciones de incrementos derivados del paso del tiempo, está sometiendo a tributación situaciones de hecho inexpresivas de capacidad económica, lo que contradice frontalmente el principio de capacidad económica que garantiza el artículo 31.1 CE. En consecuencia, los preceptos cuestionados deben ser declarados inconstitucionales, aunque solo en la medida en que no han previsto excluir del tributo las situaciones inexpresivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor (SSTC 26/2017, FJ 3 ; y 37/2017, FJ 3)».

Pues bien, siendo como es la vulneración del principio de capacidad económica la ratio decidendi de la inconstitucionalidad declarada en la STC 59/2017, carece de sentido -y, por ende, consideramos que el Pleno del Tribunal Constitucional no pudo pretender este efecto- que la nulidad de los preceptos cuya contradicción con la Constitución se denuncia se extienda también a supuestos en los que existe un incremento de valor del terreno y, en consecuencia, una manifestación de riqueza real o potencial cuyo gravamen resulta plenamente compatible con artículo 31.1 CE. Y es que -y a mayor abundamiento-, en estos casos, no solo se grava la que a priori o en abstracto es una manifestación de riqueza real o potencial compatible con los dictados del artículo 31.1 CE, sino también la que en su configuración legal concreta resulta plenamente compatible con las exigencias que derivan del principio de capacidad económica. Así se encargó de puntualizarlo el máximo intérprete de la Constitución en el FJ 3 de STC 26/2017, de 16 de febrero, y de reiterarlo en la posterior STC 59/2017 : «"es plenamente válida -explicó- la opción de política legislativa dirigida a someter a tributación los incrementos de valor mediante el recurso a un sistema de cuantificación objetiva de capacidades económicas potenciales, en lugar de hacerlo en función de la efectiva capacidad económica puesta de manifiesto"» (FJ 3) por el contribuyente.

Y, en fin, por si pudiera existir alguna duda de que la que acabamos de exponer





en apretada síntesis es la exégesis correcta -aunque, lo adelantamos ya, necesitada de ulteriores precisiones- del pronunciamiento que venimos comentando, el Pleno del Tribunal se encarga de precisar en el FJ 5, que destina a efectuar "una serie de precisiones últimas" sobre el alcance del fallo al que conduce la Sentencia, lo siguiente: (1) que el IIVTNU «no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual»; (2) que «[l]o 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»; y (3) que «[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)» [letra a) del FJ 5 de la STC 59/2017].

2.- La exégesis que consideramos certera del FJ 5: la declaración de inconstitucionalidad total del artículo 110.4 del TRLHL contenida en la STC 59/2017 y la posibilidad que se abre para probar la inexistencia de plusvalía.

Esto sentado, tenemos que refutar a continuación la interpretación excesivamente literal -y, lo que es más reprobable, asistemática- que algunos Tribunales Superiores de Justicia vienen efectuando de la letra c) del FJ 5 de la STC 59/2017, que les lleva a transformar el que es el entendimiento correcto del fallo de la Sentencia -la declaración de inconstitucionalidad parcial de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL- en una comprensión errónea del mismo: en particular, a defender la declaración de inconstitucionalidad radical y absoluta de los mencionados preceptos y, por derivación, a descartar a radice que, hasta tanto se produzca la reforma legal del IIVTNU, puedan girarse liquidaciones correspondientes al mismo.

Ciertamente, en el FJ 5.c) de la STC 59/2017 el Pleno del Tribunal afirma que, declarados contrarios al texto constitucional los preceptos denunciados del TRLHL, «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». Ahora bien, de esta atribución al poder legislativo de la competencia exclusiva para reformar el IIVTNU no puede inferirse que, hasta que el legislador no lleve a cabo semejante tarea, no puede probarse por el contribuyente -ni, en consecuencia, valorarse por el aplicador del Derecho- la inexistencia de plusvalía real susceptible de ser sometida a imposición, y ello por cuanto que esta prueba o, en su caso, la determinación del eventual incremento/decremento del valor del terreno que pudiera producirse, carecerían de la debida cobertura legal, en contra de las exigencias que dimanarían de los principios de seguridad jurídica (artículo 9.3 CE) y de reserva de ley que en materia tributaria establecen los artículos 31.3 y 133.1 CE. Y no podemos compartir estas conclusiones, al menos, por tres razones:

2.1.- En primer lugar, porque quienes efectúan semejante interpretación obvian la puntualización que efectúa el Tribunal Constitucional a renglón seguido del propio FJ 5 c) de la STC 59/2017, que acabamos de transcribir parcialmente (y cuya primera parte es la que insistentemente se cita). Corresponde efectivamente al legislador,





Codi Segur de Verificació: 2S45FEHZG20EPMKLN6P4O1JEVAVYDF65

Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: <https://eiccat.justicia.gencat.cat/AP/consultafCSV.html>

Signat per Guiltart Guixer, Ramona :

Data i hora 17/02/2020 14:24

en su libertad de configuración normativa, a partir de la publicación de la Sentencia, llevar a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto que -añade el Tribunal y la aclaración no debe pasarse por alto- « 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)» [FJ 5 c)]. La intervención legislativa se reclama, pues, expresamente, (a) para que en lo sucesivo dejen de gravarse situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana contrarias al principio de capacidad económica y, (b) obviamente, para cubrir la laguna legal que deja la declaración de inconstitucionalidad contenida en la Sentencia, no porque no exista -a continuación nos pronunciaremos expresamente sobre este extremo- base legal en el ordenamiento tributario que discipline la prueba por el contribuyente y la valoración por el aplicador del Derecho de la inexistencia de un incremento de valor del terreno o de una regla positiva de cálculo para cuantificarla (por mucho que su acierto haya sido cuestionado, pero que, insistimos, el máximo intérprete de la Constitución ha declarado compatible con el artículo 31.1 CE).

De hecho, tal como se desprende del apartado I de la Exposición de Motivos de la Proposición de ley núm. 122/000196, presentada por el Grupo Parlamentario Popular en el Congreso, por la que se modifica el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias (BOCG núm. 225-1, de 9 de marzo de 2018), así como de la redacción del apartado 5 que añade al artículo 104 TRLHL el Artículo único. Primero. Uno. de la citada Proposición, esta lectura es la que parece haber hecho también el poder legislativo de la tarea que expresamente se le encomienda en el FJ 5 c) de la STC 59/2017 y del alcance del fallo que en ella se contiene.

2.2.- En segundo lugar, porque la doctrina sentada por los Tribunales Superiores de Justicia a la que nos venimos refiriendo **desconoce -o, al menos, lo pasa por alto- el corolario que se desprende de la declaración de inconstitucionalidad total del artículo 110.4 TRLHL**. A este respecto, señala, inequívocamente, el FJ 5 b) de la STC 59/2017 que, teniendo en cuenta la íntima relación existente entre el artículo 110.4 TRLHL y las reglas de valoración previstas en los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, «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)]», «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)».

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**. Cuestión distinta es a quien corresponda la carga de la misma, qué medios probatorios sean idóneos para llevarla a efecto o, en fin, si estos aspectos cuentan en la actualidad con la debida cobertura legal, extremo este último -lo





adelantamos ya- al que responderemos afirmativamente en el Fundamento de Derecho siguiente.

2.3.- Y, en tercer lugar -péro no por ello menos importante-, no compartimos la doctrina sentada, por primera vez, en la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 19 de julio de 2017 y reiterada, posteriormente, por el mismo órgano jurisdiccional y por otros Tribunales Superiores de Justicia, porque **priva absolutamente de sentido al fallo de la STC 59/2017**, que venimos comentando. En efecto, atribuyendo en exclusiva y en todo caso al legislador la forma de determinar la existencia o no de un incremento de valor del terreno susceptible de ser sometido a tributación y negando al aplicador del Derecho la posibilidad de valorar la prueba aportada por el contribuyente (de existencia de una minusvalía o decremento de valor del terreno enajenado), se desnaturaliza completamente el fallo de la Sentencia, pues únicamente si se permite al contribuyente probar la inexistencia de plusvalía y al aplicador del Derecho valorar la prueba aportada por el contribuyente el fallo de la STC 59/2017 puede cumplirse en sus términos estrictos; en particular, resulta posible inaplicar el IIVTNU únicamente en la medida en que se someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor.

A este respecto, acertadamente, se afirma en la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª, de 31 de enero de 2018, recaída en rollo de apelación núm. 159/2017, lo siguiente:

« Por lo demás, a juicio de la Sala, el alcance de la reiterada sentencia no es otro que el que resulta del claro tenor que expresa el fallo como resultado del fundamento jurídico último que el Tribunal dedica a precisar tal extremo, lo que evidencia que no ha tenido voluntad de realizar un pronunciamiento de inconstitucionalidad de carácter absoluto, radical o incondicionado. En este mismo sentido se razona en las sentencias de los Juzgados n. 1 y 4 antes citadas indicando que "de admitirse la anulación de cualesquiera liquidación recurrida que se hubiera emitido en aplicación de los preceptos declarados inconstitucionales en los términos de las sentencias reseñadas, se estaría igualando las consecuencias de estas sentencias con los efectos de una sentencia con declaración de inconstitucionalidad genérica y sin matizaciones. Es decir no se entiende para qué se habrían hecho las salvedades en el Fallo y fundamentos de las sentencias". » (FJ 3º).

Finalmente, y por lo que respecta, asimismo, al alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017, no es la primera vez que el máximo intérprete de nuestra Constitución declara la inconstitucionalidad parcial de una norma por vulneración de los principios materiales de justicia consagrados en el artículo 31.1 CE. Lo que sí es absolutamente novedoso es la enorme confusión que ha suscitado la exégesis del pronunciamiento constitucional y, lo que es peor, la desatinada interpretación que algunos Tribunales han venido realizando de sus palabras.

En efecto, en la STC 193/2004, de 4 de noviembre, el Tribunal Constitucional se pronunció sobre la conformidad con la Constitución del artículo 90.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, en su redacción anterior a la modificación operada por la Ley 22/1993, de 29 de diciembre, de medidas fiscales, de





reforma del régimen jurídico de la función pública y de la protección por desempleo, por su posible vulneración del artículo 14, en relación con el artículo 31.1 del texto constitucional. En aquella ocasión el Pleno del Tribunal estimó, en relación con la regulación del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE), que el hecho de que ley previera el prorrateo de la cuota del IAE en los casos en los que la ruptura del período impositivo general se hubiera producido como consecuencia del inicio (alta) de la actividad una vez iniciado el año natural, pero no contemplara idéntica posibilidad en los casos de cese (baja) una vez comenzado dicho período, suponía gravar idénticas manifestaciones de capacidad económica potencial de forma desigual, careciendo dicha desigualdad de una justificación objetiva y razonable y, por ende, de forma contraria a las exigencias que dimanaban de los artículos 14.1 y 31.1 CE. Efectuado el juicio de constitucionalidad en estos términos, el Tribunal decidió.

-transcribimos literalmente el contenido del fallo- «[declarar inconstitucional y nulo el art. 90.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales, en su redacción original, sólo en la medida en que excluye del prorrateo por trimestres de las cuotas del impuesto de actividades económicas los supuestos de baja por cese en el ejercicio de actividades económicas». Efectuó, por tanto, una declaración de inconstitucionalidad parcial muy similar a la que se contiene en la STC 59/2017, que analizamos. Sin embargo, en aquella ocasión, no se puso en cuestión que la regulación legal del impuesto fuera constitucional y, por ende, siguiera siendo válida y resultando plenamente aplicable en todos sus extremos, excepto en lo relativo a la falta de previsión legal del prorrateo por trimestres de las cuotas del IAE en los supuestos de baja por cese en el ejercicio de actividades económicas una vez iniciado el período impositivo correspondiente (...).».

Y en el **Fundamento Jurídico quinto**, establece que, “**Corresponde al sujeto pasivo del IIVTNU probar la inexistencia de una plusvalía real conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria («LGT») [mandato que no conlleva una quiebra de los principios de reserva de ley tributaria o del principio de seguridad jurídica]**.”

“(…) De la interpretación del alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017 que acabamos de efectuar (parcial en lo que se refiere a los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL y total en relación con el artículo 110.4 del TRLHL) resultan, en esencia, tres corolarios: (1) primero, anulada y expulsada definitivamente del ordenamiento jurídico la prohibición que tenían los sujetos pasivos de probar la inexistencia de incrementos de valor en la transmisión onerosa de terrenos de naturaleza urbana 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

Codi Segur de Verificació: 2S45FEH2GZ0EPMKI16P401JEVWYDF65

Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: <https://eicat.juelticia.gencat.cat/IAE/consultasCSV.html>

Data i hora: 17/02/2020 14:24

Signat per: Guillem Guixer, Ramona





este último supuesto, esta Sala es consciente de que pudieran darse casos en los que la plusvalía realmente obtenida por el obligado tributario fuera tan escasa que la aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL pudiera suscitar dudas desde la perspectiva del artículo 31.1 CE. La cuestión, sin embargo, no se nos ha planteado aún y tampoco ha sido resuelta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017(...).

De la sentencia citada se extrae lo siguiente:

-FJ 5º 1º. Corresponde al obligado tributario probar la existencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido (art. 105 LGT).

-FJ 5º 2º. Podrá el sujeto pasivo ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla (diferencia entre el valor de adquisición y transmisión por comparación entre las respectivas escrituras o mediante una prueba pericial, o cualquier otro medio probatorio previsto en el art. 106 LGT).

- FJ 5º 3º Aportada la prueba por el obligado tributario de que el terreno no ha aumentado de valor deberá ser la Administración la que acredita en contra dichas pretensiones.

Haciendo aplicación de la doctrina jurisprudencial expuesta en relación con la prueba de la inexistencia de una plusvalía real y efectiva obtenida en la transmisión del terrenos, considera el Tribunal, en primer lugar, que corresponde **“al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido”**, en segundo término, que para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU **“podrá el sujeto pasivo ofrecer cualquier principio de prueba, que menos indiciariamente permita apreciarla” (como es por ejemplo, la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas);** y, en tercer lugar, en fin, que aportada **“por el obligado tributario la prueba 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”**.

Finalmente, considera el Tribunal que en la medida en que la existencia de una plusvalía real y efectiva perfectamente constatable sobre la base del empleo de los medios de comprobación que establece la Ley General Tributaria en los artículos en los artículos 105 y siguientes, medios que permiten rechazar que la norma autorice a la Administración para decidir con entera libertad el valor real del terreno onerosamente transmitido, no existe –los que casos en que se liquida el IIVTNU- vulneración de la reserva de ley tributaria recogida en los artículos 31.3 y 133. 1 de la CE, ni quiebra alguna del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE).

Y también sobre la carga de la prueba de la ausencia de incremento de valor e indicios aparece concretado por la posterior sentencia del **Tribunal Supremo (Sección Segunda), en su sentencia núm. 1300/2018 de 18 de julio, dictada en el recurso de casación 4777/2017,** cuya fundamentación jurídica pasamos a reproducir,

“(…) QUINTO.- Corresponde al sujeto pasivo del IIVTNU probar la inexistencia de una plusvalía real conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en





la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria («LGT») [mandato que no conlleva una quiebra de los principios de reserva de ley tributaria o del principio de seguridad jurídica].

De la interpretación del alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017 que acabamos de efectuar (parcial en lo que se refiere a los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL y total en relación con el artículo 110.4 del TRLHL) resultan, en esencia, tres corolarios: (1) primero, anulada y expulsada definitivamente del ordenamiento jurídico la prohibición que tenían los sujetos pasivos de probar la inexistencia de incrementos de valor en la transmisión onerosa de terrenos de naturaleza urbana 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. 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

Codi Segur de Verificació: 2S45FEHZGZ0EPMKLNBP401JEVVWYDF85

Signat per Guiltant Guixer, Ramona

Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: <https://efcaj.justicia.gencat.cat/AP/consultaCSV.html>

Data i hora 17/02/2020 14:24





ha sido admitida también en la cuestión casacional que, con posterioridad al pronunciamiento del Tribunal Constitucional, fijó la Sección Primera de esta Sala en el Auto de admisión de 30 de octubre de 2017, citado, en el que, presuponiendo que pesaba "sobre el legalmente considerado como sujeto pasivo la carga de acreditar la inexistencia de un aumento real del valor del terreno en la fecha de devengo del IIVTNU", consideró que tenía interés casacional objetivo la determinación de los medios concretos de prueba que debían emplearse para acreditar la concurrencia de esta última circunstancia.

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

3.- Aportada -según hemos dicho, por cualquier medio- por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, deberá ser la Administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones para poder aplicar los preceptos del TRLHL que el fallo de la STC 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía. Contra el resultado de la valoración de la prueba efectuada por la Administración en el seno del procedimiento tributario correspondiente, el obligado tributario dispondrá de los medios de defensa que se le reconocen en vía administrativa y, posteriormente, en sede judicial. En la vía contencioso-administrativa la prueba de la inexistencia de plusvalía real será apreciada por los Tribunales de acuerdo con lo establecido en los artículos 60 y 61 LJCA y, en último término, y tal y como dispone el artículo 60.4 LJCA, de conformidad con las normas del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

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





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 , por la que se resolvió el recurso de inconstitucionalidad interpuesto en su día contra la Disposición adicional cuarta de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos .

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

Ciertamente, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas al que





se refería la STC 194/2000 existía una mención expresa a la noción de "valor real" -en concreto, en el artículo 46.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993 -, mención legal que, sin embargo, no se contiene en los preceptos del TRLHL que regulan el IIVTNU. En relación con esta última figura impositiva, el artículo 104.1 del TRLHL dispone que el impuesto "grava el 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 dimanarían del principio de capacidad económica. La omisión legal, empero, no supone una quiebra del artículo 31.3 CE. Y ello por cuanto que la constatación de que existe una plusvalía real es un *prius fáctico* para la aplicación de la regla objetiva de cálculo prevista en los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL (que únicamente han quedado en vigor para estos casos) -no un elemento esencial que sirva para cuantificar el impuesto como sucede en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales- cuya concurrencia resulta perfectamente constatable sobre la base del empleo de los medios de comprobación que establece la LGT en los artículos 105 y siguientes de la LGT, medios que permiten rechazar que la norma autorice a la Administración para decidir con entera libertad el valor real del terreno onerosamente transmitido en detrimento de la reserva de ley recogida en los artículos 31.3 y 133.1 CE.

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

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

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

Codi Segur de Verificació: 2S46FEHZGZ0EPMKLN6PA01UEVWYDF65

Signat per: Guiltart Guixer, Ramona

Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: <https://ejusticia.gencat.cat/NA/P/consulta/CSV.html>

Data i hora: 17/02/2020 14:24





Y también la más reciente sentencia del Tribunal Supremo de 13 de febrero de 2019, que confirma el mantenimiento de la presunción iuris tantum de incremento, y que corresponde al sujeto pasivo probar la inexistencia de incremento, especialmente, acreditando que el precio de transmisión del terreno ha sido inferior al precio de su adquisición.

CUARTO.- Haciendo aplicación de la doctrina jurisprudencial expuesta en relación con la prueba de la inexistencia de una plusvalía real y efectiva obtenida en la transmisión del terreno (inmueble), considera el Tribunal, en primer lugar, que corresponde *“al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido”*, en segundo término, que para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU *“podrá el sujeto pasivo ofrecer cualquier principio de prueba, que menos indiciariamente permita apreciarla”* (como es por ejemplo, la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas); y, en tercer lugar, en fin, que aportada *“por el obligado tributario la prueba 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”*.

Finalmente, considera el Tribunal que en la medida en que la existencia de una plusvalía real y efectiva perfectamente constatable sobre la base del empleo de los medios de comprobación que establece la Ley General Tributaria en los artículos 105 y siguientes, medios que permiten rechazar que la norma autorice a la Administración para decidir con entera libertad el valor real del terreno onerosamente transmitido, no existe –en los que casos en que se liquida el IIVTNU- vulneración de la reserva de ley tributaria recogida en los artículos 31.3 y 133. 1 de la CE, ni quiebra alguna del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE).

En el presente caso, examinado el material probatorio aportado por la parte recurrente acredita que el valor de adquisición es mayor al valor de transmisión, y todo ello a partir de la documental aportada a las presentes actuaciones por referencia a las escrituras públicas que cifran un valor de adquisición en fecha 27 de marzo de 2006 (escritura pública aportada -doc. 4 de la demanda-) por importe de 186.000 € y un valor de transmisión en 3 de enero de 2.019, por un precio de 204.000 €. (Escritura de compraventa Doc. nº 5 de la demanda). Y todo ello haciendo aplicación de la doctrina jurisprudencial expuesta en relación con la prueba de la inexistencia de una plusvalía real y efectiva obtenida en la transmisión del terrenos, la cual el Tribunal, que corresponde en primer término, *“al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido”*, en segundo término, que para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU *“podrá el sujeto pasivo ofrecer cualquier principio de prueba, que menos indiciariamente permita apreciarla”* (como es por ejemplo, la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas) como aquí ocurre; y, en tercer lugar, aportada *“por el obligado tributario la prueba 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 – cosa que aquí no ocurre-.*

Codi Segur de Verificació: 2S45FEH2GZ0EPMKLN6P401JEWYDF65

Signat per Guiltart Guixer, Ramona

Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: <https://ejusticia.gencat.cat/IA/consulteCSV.html>
Data i hora 17/02/2020 14:24





En efecto, tras la actividad probatoria desplegada por la actora conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la LGT pone de relieve la inexistencia de incremento de valor de su finca al no concurrir en términos económicos y reales ningún tipo de incremento por lo que no concurre -en aplicación de la doctrina jurisprudencial citada- el presupuesto de hecho fijado por ley para configurar el tributo y, por lo tanto, este no resulta exigible.

Consiguientemente, sentado cuanto se ha expuesto, resulta procedente estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la parte recurrente y, en su consecuencia, se anula la actuación administrativa impugnada condenando al Ayuntamiento demandado a la devolución, a favor de la parte demandante, del importe indebidamente ingresado en concepto de IIVTNU por la transmisión del inmueble identificado en el Fundamento Jurídico Primero de la presente resolución judicial, más los intereses de demora previstos en el artículo 31.2 y 26 de la Ley 58/2003, de fecha 17 de diciembre, General Tributaria desde la fecha del ingreso.

QUINTO.- A tenor de los artículos 68.2 y 139.1 de la Ley Jurisdiccional, modificado este último por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de medidas de agilización procesal, las costas procesales se impondrán en primera o única instancia a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones en la sentencia o resolución del recurso o incidente, salvo que el órgano judicial aprecie, razonándolo debidamente, la eventual concurrencia de circunstancias que justifiquen la no imposición, sin que obste a ello, en su caso, la falta de solicitud expresa de condena en costas por las partes, toda vez que tal pronunciamiento judicial sobre costas es siempre imperativo para el fallo sin incurrir por ello en vicio de incongruencia procesal *ultra petita partium* -artículos 24.1 CE y 33.1 y 67.1 LJCA-, al concernir dicha declaración judicial a cuestión de naturaleza jurídico procesal, conforme al tenor del artículo 68.2 de la Ley Reguladora de esta Jurisdicción y de la ya reiterada jurisprudencia contenciosa administrativa y constitucional sentada al respecto (entre otras, por STS, Sala 3ª, de 12 de febrero de 1991, STC 53/2007, de 12 de marzo, y STC 24/2010, de 27 de abril).

Se recoge así el principio del vencimiento mitigado que deberá conducir aquí a la no imposición de costas habida cuenta que la singularidad de la cuestión debatida veda estimar que se hallare totalmente ausente en el presente caso *iusta causa litigandi* ("*serias dudas de hecho o de derecho*"), teniendo en cuenta la jurisprudencia recaída en casos similares para apreciar que el caso era jurídicamente dudoso, como señala el artículo 394.1 de la Ley 1/2000, de Enjuiciamiento Civil, máxime a la vista aquí de la disparidad de criterios existentes sobre la misma cuestión controvertida en este proceso entre distintos órganos judiciales de esta misma jurisdicción.

Vistos los preceptos legales citados y demás de general y pertinente aplicación al caso, y resolviendo dentro del límite de las pretensiones deducidas por las partes en sus respectivas demanda y contestación a la demanda,

FALLO





ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo núm. 118/2019-E interpuesto por D. [REDACTED] y Dña. [REDACTED], y, en su consecuencia, se anula y deja sin efecto la actuación administrativa impugnada, y se condena a la Administración demandada a devolver a la parte recurrente el importe indebidamente ingresado, más los intereses de demora desde la fecha en que se efectuó el ingreso por el demandante, en concepto de IIVTNU por la transmisión del inmueble identificado en la presente resolución judicial. Sin costas.

Notifíquese a las partes, haciéndoles saber que la precedente sentencia es firme, por lo que no cabe contra la misma recurso ordinario alguno.

Así, por esta mi sentencia, de la que se unirá testimonio a los autos, llevándose el original al Libro correspondiente, lo pronuncio, mando y firmo. S. S^a Ilma. Dña. Ramona Guitart Guixer Magistrada-Juez de lo Contencioso-Administrativo nº 9 de Barcelona.

PUBLICACION.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilma. Sra. Magistrada Juez que la ha dictado, estando celebrando audiencia pública; doy fe.

Codi Segur de Verificació: 2S45FEHZGG70EPMKLN6P401EWWYDF65

Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: <https://ajcat.justicia.gencat.cat/IAP/consultacSV.html>

Signat per Guitart Guixer, Ramona

Data i hora 17/02/2020 14:24

