

Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 14 de Madrid

C/ Gran Vía, 19 , Planta 3 - 28013

45029710

NIG: 28.079.00.3-2020/0007367

PROCEDIMIENTO: Abreviado 144/2020-A

INTERVINIENTES:

RECURRENTE: ██████████

REPRESENTANTE: Procuradora ██████████

ADMÓN. DEMANDADA: AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA.

REPRESENTANTE: D. ██████████, Letrado de los Servicios Jurídicos de dicho Ayuntamiento.

ACTO ADMINISTRATIVO

RECURRIDO:

Resolución del AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA de fecha 6-4-2020, desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, emitida por dicho Ayuntamiento en fecha 16-7-2019, correspondientes a la transmisión del local comercial sito en la ██████████ de dicho municipio, con referencia catastral nº ██████████.

SENTENCIA nº 344/2021

El Magistrado-Juez titular Ilmo. Sr. D. ██████████

En Madrid, a 11 de junio de 2021.

Vistos los autos del recurso contencioso-administrativo seguido con el número 144/2020, 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 la Procuradora D^a ██████████, en nombre y representación la entidad ██████████ asistida por el Letrado D. ██████████, contra la resolución del AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA de fecha 6-4-2020, desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, emitida por dicho Ayuntamiento en fecha 16-7-2019, correspondientes a la transmisión del local comercial sito en la ██████████, de dicho municipio, con referencia catastral nº ██████████; representando



y asistiendo a la Administración demandada D. [REDACTED], Letrado de los Servicios Jurídicos de dicho Ayuntamiento.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Con fecha 15-4-2020 se interpuso un recurso contencioso-administrativo por la entidad [REDACTED] contra la desestimación por silencio administrativo del recurso de reposición interpuesto ante el AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA en fecha 6-8-2019, impugnatorio de la liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, emitida por dicho Ayuntamiento en fecha 16-7-2019, correspondiente a la transmisión del local comercial sito en la [REDACTED] dicho municipio, con referencia catastral nº [REDACTED] siendo el importe de dicha liquidación de 126.504,66 euros.

No obstante, por la parte actora se presentó un escrito en fecha 30-6-2020, instando la ampliación del presente recurso contencioso-administrativo a la resolución dictada por el AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA en fecha 6-4-2020, por la que se desestimó expresamente dicho recurso de reposición, habiéndose accedido a tal ampliación por el Auto dictado por este Juzgado en fecha 9-10-2020.

SEGUNDO.- Mediante el escrito presentado en fecha 19-10-2020 se ha formulado la demanda, en la que después de las alegaciones de hecho y de derecho que ha estimado pertinentes, la entidad recurrente ha solicitado que se dicte sentencia *“anulándola, y declarando la no sujeción al impuesto de plusvalía por los motivos expresados en el escrito de demanda, condenando al Ayuntamiento de Majadahonda al reintegro del importe ingresado por mi mandante más los intereses correspondientes, con expresa condena en costas a la Administración demandada”*.

TERCERO.- La Administración demandada ha contestado a la demanda por el escrito presentado en fecha 20-11-2020, y después de la práctica de la prueba solicitada por las partes y admitida por este Juzgado, las partes han presentado sus escritos de conclusiones, quedando los autos conclusos y vistos para dictar sentencia.



La cuantía del presente recurso se fija en 126.504,66 euros, que es el importe de la liquidación del IIVTNU emitida a la entidad demandante.

CUARTO.- 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.- En fecha 16-7-2018 la entidad [REDACTED] vendió el local comercial sito en la [REDACTED], con referencia catastral nº [REDACTED], siendo el precio de dicha venta de 2.011.972,00 euros. Dicho local comercial forma parte del Parque Comercial denominado “[REDACTED]” compuesto por un total de once locales comerciales, que se vendieron por un total de 30.100.000,00 euros.

La parcela sobre la que se edificó dicho inmueble se había comprado en fecha 30-12-1999, junto con otras tres parcelas más, siendo el precio de compra de todas ellas de 1.412.378,45 euros, sin que en la escritura de compraventa se desglosara el precio correspondiente a cada una de ellas.

Con relación a la transmisión del mencionado local nº 2, por el AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA se emitió en fecha 16-7-2019, a la entidad [REDACTED] la liquidación nº 2019-080-PV-01-AL-1635 del IIVTNU, por un importe de 126.504,66 euros.

Contra la anterior liquidación, por la entidad [REDACTED] se interpuso en fecha 6-8-2019 un recurso de reposición, que finalmente ha sido desestimado por la resolución del AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA de fecha 6-4-2020, siendo esta resolución objeto de impugnación mediante el presente recurso contencioso-administrativo.

En el escrito de demanda se alega que no se ha producido el hecho imponible del impuesto, al haberse experimentado minusvalía en lugar de plusvalía; considerando que no hay una sujeción al IIVTNU, por tratarse de transmisión de suelo rústico; esgrimiendo también que hay un error en el cálculo de la plusvalía municipal al no responder a la definición de la base imponible del impuesto.

El Letrado del AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA se opone a la estimación a la demanda, alegando la procedencia de la liquidación del IIVTNU, pues existe una ganancia patrimonial sujeta a dicho impuesto, pues la prueba aportada por la entidad recurrente no desvirtúa la existencia de dicha ganancia patrimonial, estando acreditado que en la fecha de adquisición, la parcela [REDACTED] era suelo urbano, siendo correcta la fórmula de cálculo aplicada.

SEGUNDO.- El recurso ha de ser desestimado. En primer lugar se alega por la entidad recurrente que no se ha producido el hecho imponible del impuesto, al haberse experimentado minusvalía en lugar de plusvalía, motivo de impugnación que no puede ser acogido.

Hay que tener en cuenta que por la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, publicada en el BOE nº 142 de fecha 15-6-2017, se declara la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4, todos ellos del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, siguiendo la doctrina previamente recogida en las Sentencias del mismo Tribunal 26/2017, de 16 de febrero, y 37/2017, de 1 de marzo, estas últimas dictadas en relación con sendas Normas Forales de los territorios históricos de Guipúzcoa y de Álava. En el fallo de dicha Sentencia 59/2017, sobre la inconstitucionalidad de los citados preceptos, se precisa lo siguiente: *“son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor”*.

En el fundamento de derecho jurídico tercero, in fine, de la citada Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, después de traer a colación las citadas Sentencias 26/2017 y 37/2017, se recoge lo siguiente: *“Por las mismas razones debemos concluir aquí que el tratamiento que los preceptos cuestionados de la LHL otorgan a los supuestos de no incremento, o incluso de decremento, en el valor de los terrenos de naturaleza urbana, gravan una renta ficticia en la medida en que, al imponer a los sujetos pasivos del impuesto la obligación de soportar la misma carga tributaria que corresponde a las situaciones de incrementos derivados del paso del tiempo, está sometiendo a tributación situaciones de hecho 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 inexpressiva 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 enjuiciamos -referido también a la valoración de rentas, productos, bienes y demás elementos del hecho imponible-, pero no idéntico -en aquella ocasión, entre otras alegaciones, se aducía la vulneración del principio de legalidad sancionadora, cuyas exigencias, según reiterada jurisprudencia constitucional, son más estrictas que las que dimanaran 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 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 (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 dimanaran 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 la entidad ██████████ no ha acreditado que no se haya producido un incremento en el valor del suelo del inmueble transmitido, dada la gran diferencia de precios existentes entre la compra de las parcelas el día 30-12-1999, y la venta de los locales comerciales el día 19-7-2018, como así se ha señalado en el anterior fundamento de derecho.



Y esa ostensible diferencia de precios, que pone de manifiesto la existencia de plusvalía, no puede considerarse desvirtuada por el informe pericial emitido en fecha 30-7-2020, a instancia de la entidad [REDACTED] por el Arquitecto [REDACTED] Z, de la entidad [REDACTED], que ha sido objeto de aclaración en la vista del presente proceso celebrada en fecha 20-4-2021. En dicho informe, se hace un análisis del valor del suelo utilizando el método residual estático, con base a la normativa catastral y también a los criterios y metodología de la Orden ECO. No obstante, no hay homogeneidad en los testigos que se tienen en cuenta en dicho informe, y además, dada la objetividad de los precios que se recogen en las escrituras de compra y de venta, no pueden ser tenidas en cuenta las conclusiones del informe citado.

Además, por el AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA, con su escrito de contestación a la demanda, se ha aportado un informe pericial emitido en fecha 17-11-2020, por la Arquitecta D^a [REDACTED], que también ha sido objeto de aclaración en la vista del presente proceso celebrada en fecha 20-4-2021. En este informe se hace una crítica al informe pericial aportado por la parte actora, en los siguientes términos:

“8. CONCLUSIONES SOBRE LOS VALORES CALCULADOS

Mediante el estudio exhaustivo realizado de la muestra de 1999, de la muestra de 2018 y de los criterios de homogeneización, queda demostrado:

1-Qué se ha obviado la tipología y la superficie de la edificación construida, adoptando para el cálculo de valores una superficie inferior a la real, en la que no se ha tenido en cuenta la rentabilidad de la superficie en sótano ni la dotación de aparcamientos bajo rasante y en el espacio libre de parcela.

2-Qué las muestras adoptadas no se adecúan a las tipologías a valorar y en su gran mayoría no pueden ser consideradas comparables. Se llegan a utilizar muestras de 25 m² o de locales en planta baja de edificios residenciales del casco urbano para valorar un parque de medianas, con 11 unidades de superficie media 1032 m², con 300 plazas de aparcamiento, situado en un polígono comercial.

3-Que el número de datos utilizados en cada muestreo es aleatorio, e incluye ofertas ajenas a las tipologías y superficies a valorar, que desvirtúan aún más la muestra, y que el unitario adoptado por Urban Global se obtiene como resultado del cálculo de la media de los datos utilizados, sin ponderar por similitud, dando el mismo peso a todas las ofertas (a las de 25 m² y a las de 3.000 m²).

4-Que se han detectado datos no localizables, superficies erróneas y ofertas con un grado de incertidumbre suficiente para ser desestimadas.

5-Que el proceso de homogeneización no se ha realizado de forma correcta, es arbitrario e incluye contradicciones, que dan como resultado una mayor penalización en los valores de 2018 que en los de 1999.

6-Que con una alteración de valores de mercado del 6% respecto a los calculados, el resultado del informe sería el contrario, y se ha demostrado que el grado de incertidumbre e imprecisión con el que se ha realizado el cálculo del valor de mercado no permite garantizar la corrección de los valores adoptados con un margen de precisión suficiente para garantizar los resultados obtenidos.

7-Que de la mera comprobación con los valores reales de compra de 2018 se determina que el valor de mercado calculado para 2018 es inferior al real por el que se realizó la transmisión.

8-Que el histórico de los diferentes valores escriturados arroja un incremento claro de valores desde el año 1999 a 2018.

9-Qué aplicando las metodologías de cálculo empleadas por [REDACTED] sobre el valor de venta escriturado en 2018, obtenemos valores de suelo en 2018 que podemos comparar de forma directa con el valor de suelo escriturado en 1999, obteniendo como resultado un incremento de valor de suelo entre los años 1999 y 2018 del 1.098 % según la metodología catastral y del 1.254 % según la metodología de la Orden Eco.

Es importante poner en contraste que los datos derivados de las escrituras arrojen diferencias entre compra y transmisión de hasta el 1.250 % (12,5 veces) lo que supone un incuestionable incremento de valor, y que el estudio de Urban Global arroje diferencias contenidas entre -10,07 y el -12,07 % basadas en un análisis en el que se ha demostrado un alto grado de imprecisión.

También resulta oportuno observar que los valores de mercado obtenidos por [REDACTED] en 2018 son superiores a los valores obtenidos en 1999, debiéndose el decremento de valor del suelo exclusivamente a que se considere que los costes hayan subido más que los precios”.

También en dicho informe pericial de fecha 17-11-2020, emitido a instancia del AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA, se hacen las siguientes consideraciones:

“9. OPINION DEL TÉCNICO REDACTOR

El edificio comercial desarrollado sobre la parcela presenta unas singularidades que no han sido tenidas en cuenta en la valoración de [REDACTED]. Con carácter general, los parques de medianas superficies se comercializan en régimen de arrendamiento, obteniéndose los valores de mercado en función de su rentabilidad, y no por comparación con locales comerciales de uso general.

Las empresas socimi, así como otras entidades de inversión, han mostrado en los últimos años (incluido el año de valoración 2018) un importante interés por la adquisición de este producto, que explota en régimen de alquiler, generando un aumento en la demanda, que conlleva estimulación del mercado e incremento de precios.

Es precisamente el año 2018 el de mayor auge del mercado de Parques comerciales. Se aportan como Anexo 17 a este informe diferentes artículos de prensa en los que se destaca el aumento del interés del mercado por estas tipologías, lo que conlleva el incremento de precios vinculado al incremento de demanda.

La propia operación de compra-venta del [REDACTED] se engloba dentro de la demanda actual de sociedades Socimis por estas tipologías, que garantizan rentabilidad suficiente.

En ninguno de los artículos ni de los informes de empresas del sector consultados se establecen equiparaciones entre la evolución de los precios de los locales comerciales tradicionales y los parques comerciales de medianas superficies. Como hemos indicado en este informe, se considera que se trata de mercados estancos, que solo tienen en común el carácter comercial de los usos.

La valoración de estos activos mediante el cálculo del Valor de actualización requiere un correcto planteamiento del producto, un análisis de las rentas reales de mercado e información suficiente de las rentabilidades tipo en el Mercado, todo ello referido a las fechas de valoración.

La valoración es compleja, pero esto no justifica la sustitución de la tipología del inmueble, o el estudio de mercado y el análisis de valores por otros más comunes en el mercado, porque inevitablemente se desvirtúan los resultados.

De conformidad con el principio de mayor y mejor uso, el valor de un inmueble susceptible de ser dedicado a diferentes usos será el que resulte de destinarlo, dentro de las posibilidades



legales y físicas, al económicamente más aconsejable, o si es susceptible de ser construido con distintas intensidades edificatorias, será el que resulte de construirlo, dentro de las posibilidades legales y físicas, con la intensidad que permita obtener su mayor valor.

En atención a mi experiencia profesional, considero oportuno hacer una serie de puntualizaciones finales al presente informe:

En primer lugar, y aunque pueda parecer evidente, considero necesario apuntar que el valor del suelo determina la mayor parte del valor de los inmuebles. Esta es la razón de que una misma edificación ubicada en dos puntos distintos tenga un valor diferente. El valor del suelo es lo que determina que los inmuebles de las zonas comerciales consideradas prime en la provincia de Madrid, como Majadahonda, tengan un precio superior a la de otras zonas con peor consideración.

En segundo lugar, apuntar que desde el año 1997, fecha en la que inicié mi andadura profesional, he observado desde un punto de vista profesional que los precios de los inmuebles en la comunidad de Madrid, y especialmente en Majadahonda, han experimentado un notable crecimiento. Es cierto que en los años de la crisis inmobiliaria (años 2008 a 2016) los precios experimentaron una caída, como en el resto del territorio nacional, pero en 2018, fecha de la venta de los locales de la [REDACTED], los precios no sólo se habían restablecido a los importes previos a la crisis (la compra se realiza en el año 1999, y los valores crecen de forma importante hasta el inicio de la crisis en 2008) sino que ya se situaban por encima y experimentaban una tendencia al alza. En el caso de la parcela del [REDACTED], además del crecimiento de precios general entre 1999 y 2018, es de destacar que se parte de una compra realizada en las fechas en las que se finaliza la ejecución de las obras de urbanización. El polígono comercial no estaba consolidado, y las parcelas estaban vacantes. La venta, en cambio, se realiza en un momento de plena consolidación del entorno. No se había establecido un flujo comercial, y existían importantes incertidumbres sobre la consolidación de la actividad comercial en el entorno, no quedando parcelas libres, y habiendo aumentado sustancialmente el número de viviendas del área de influencia.

Desde mi punto de vista profesional, no es justificable sostener que no han experimentado plusvalía unos terrenos que se adquirieron ya urbanizados en 1999 por 924.191,79 euros (pág. 6, tabla 6), que se construyeron en 2001 por 4.507.590,78 Euros (página 5), y que se vendieron en 2018 por 31.600.000 euros”.

Dado que en el informe inmediatamente transcrito, se rebate la valoración que se hace en el informe de fecha 30-7-2020, aportado por la parte actora, y además, por las consideraciones de aquél, se pone de manifiesto que se ha producido un incremento en el valor de los terrenos transmitidos, y en consonancia con los precios recogidos en las escrituras de compra y de venta de los inmuebles, hay que considerar acreditada la existencia de incremento del valor de los terrenos transmitidos. Y por ello era procedente la liquidación de IIVTNU que el AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA emitió en fecha 16-7-2019.

TERCERO.- También se alega por la entidad recurrente que no hay una sujeción al IIVTNU, por tratarse de transmisión de suelo rústico, motivo de impugnación que debe de ser rechazado.



Cuando se adquiere la referida parcela, el día 30-12-1999, la misma tenía la consideración de suelo urbano, según el Plan General de Ordenación Urbana de Majadahonda, y como así se recoge en la propia escritura de adquisición. Además, se habían terminado la obras de urbanización, habiéndose firmado el acta de recepción de las mismas el día 3-6-1999, y en fecha 2-11-1999 se había solicitado la devolución de avales, como así resulta acreditado por los documentos aportados con el escrito de contestación a la demanda.

A este respecto, la fecha inicial a tener en cuenta para la liquidación del IIVTNU debe de ser la fecha de adquisición de las parcelas, el día 30-12-1999, y no la de declaración de obra nueva y división horizontal. Y como fecha final de dicha liquidación, se debe de tener en cuenta el día en que se otorgó la escritura de compraventa de los locales, que fue en fecha 19-7-2018.

Con base a lo expuesto, debe de confirmarse la liquidación del IIVTNU emitida por el AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA en fecha 16-7-2019.

CUARTO.- Finalmente se alega por la entidad recurrente que hay un error en el cálculo de la plusvalía municipal al no responder a la definición de la base imponible del impuesto, motivo de impugnación que tampoco puede prosperar.

Teniendo en cuenta lo señalado en el anterior fundamento de derecho segundo, hay que considerar acreditado que la entidad [REDACTED] obtuvo un incremento patrimonial como consecuencia de la venta del local comercial que aquí nos ocupa.

Existiendo incremento patrimonial, resulta aplicable 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, hay que considerar acreditado que se ha producido un incremento 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 ninguno de los motivos de impugnación recogidos en el escrito de demanda, por lo que solo cabe la confirmación de las resoluciones administrativas impugnadas, por ser las mismas ajustadas a Derecho.

Por todo ello, el recurso ha de ser desestimado.

QUINTO.- 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,

F A L L O

Desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad [REDACTED] contra la resolución del AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA de fecha 6-4-2020, desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, emitida por dicho Ayuntamiento en fecha 16-7-2019, correspondientes a la transmisión del local comercial sito en la [REDACTED] de dicho municipio, con referencia catastral nº [REDACTED], resoluciones 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

