

Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 23 de Madrid

C/ Gran Vía, 19 , Planta 6 - 28013

45029730

NIG: 28.079.00.3-2018/0018088

Procedimiento Abreviado 355/2018

Demandante/s: D./Dña. [REDACTED]

LETRADO D./Dña. [REDACTED]

Demandado/s: AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA
LETRADO DE CORPORACIÓN MUNICIPAL

SENTENCIA Nº 60/2021

En Madrid, a dieciocho de febrero de dos mil veintiuno.

El Ilmo. Sr. D. [REDACTED], Magistrado-Juez, cumpliendo el mandato contenido en la Sentencia número 346/2020, de 3 de junio de 2020, dictada por la Sección Novena del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que tiene su origen en la sustitución en el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 23 de Madrid por Acuerdo gubernativo número 0011/2019 de la Magistrada Decana de Madrid, ha pronunciado la siguiente sentencia en el recurso contencioso-administrativo registrado con el número 355/2018 y seguido por los trámites del procedimiento abreviado, en el que se impugna la presunta desestimación por silencio administrativo negativo del recurso de reposición, interpuesto el día 18 de mayo de 2018, contra la presunta desestimación por silencio administrativo negativo de la reclamación de devolución de ingresos indebidos formulada por el ahora demandante, el día 29 de septiembre de 2017, contra la liquidación tributaria abonada el día 20 de enero de 2014, con relación al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, devengado por la transmisión de una vivienda localizada en la calle [REDACTED]^a, de la localidad de Majadahonda, por la que se abonó la cantidad de 9.424,71 euros.

Son partes en dicho recurso: como **demandante** [REDACTED] DEZ [REDACTED] y como **demandado** el AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA.

La cuantía de este recurso quedó fijada en la cantidad de 9.424,71 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El Letrado [REDACTED] presentó escrito demanda contra el acto administrativo arriba indicado, en la que, tras las alegaciones de hecho y de derecho que estimó pertinentes, suplicó se dictara sentencia anulando la liquidación tributaria referenciada, con devolución de la cantidad abonada de 9.424,71 euros, incrementada por los

correspondientes intereses de demora y la imposición a la Administración demandada de la costas de este proceso.

SEGUNDO.- Admitida a trámite la demanda y conferido traslado a la parte demandada, se reclamó el expediente administrativo y fue entregado a la parte actora a fin de que efectuara las alegaciones que tuviera por convenientes en el acto de la vista, cuya celebración quedó fijada para el día 21 de febrero de 2019.

TERCERO.- En el día y hora señalados, tuvo lugar la celebración de la vista en la que la parte recurrente se ratificó en su demanda. Concedida la palabra a la parte demandada ésta hizo las alegaciones que estimó oportunas, solicitando la desestimación de la demanda y oponiéndose a la misma en los términos que constan en las actuaciones. Todas las partes solicitaron el recibimiento del pleito a prueba remitiéndose a estos efectos al expediente administrativo y a la comparecencia del perito [REDACTED] a instancias de la parte actora. Por parte de la Administración demandada se aportaron dos sentencias a título ilustrativo. Tras el trámite de conclusiones quedaron finalizados los autos y vistos para sentencia.

CUARTO.- En la tramitación de este juicio se observaron las prescripciones legales y se dictó la sentencia de 29 de marzo de 2019, cuyo Fallo fue el siguiente:

“QUE DEBO DECLARAR LA INADMISIBILIDAD del recurso contencioso-administrativo interpuesto por [REDACTED], contra la presunta desestimación por silencio administrativo negativo del recurso de reposición, interpuesto el día 18 de mayo de 2018, contra la presunta desestimación por silencio administrativo negativo de la reclamación de devolución de ingresos indebidos formulada por el ahora demandante, el día 29 de septiembre de 2017, contra la liquidación tributaria abonada el día 20 de enero de 2014, con relación al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, devengado por la transmisión de una vivienda localizada en la calle [REDACTED]”, de la localidad de Majadahonda, por la que se abonó la cantidad de 9.424,71 euros, al amparo de los artículos 69.c) y 28 de la Ley 29/1998, de 13 de julio. Sin costas”.

QUINTO.- Recurrida en apelación la citada sentencia, la Sentencia número 346/2020, de 3 de junio de 2020, dictada por la Sección Novena del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, estimó el recurso presentado por la parte actora y revocó la resolución judicial inicialmente dictada por éste órgano jurisdiccional, acordando una retroacción de actuaciones al momento inmediatamente interior para dictar una nueva sentencia entrando en el fondo del asunto enjuiciado, es decir, la existencia o no de un aumento de valor del inmueble transmitido y objeto del pago del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana por un importe de 9.424,71 euros.

FUNDAMENTOS DE DERECHO



PRIMERO.- Constituye el objeto de este proceso la impugnación de la presunta desestimación por silencio administrativo negativo del recurso de reposición, interpuesto el día 18 de mayo de 2018, contra la presunta desestimación por silencio administrativo negativo de la reclamación de devolución de ingresos indebidos formulada por el ahora demandante, el día 29 de septiembre de 2017, contra la liquidación tributaria abonada el día 20 de enero de 2014, con relación al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, devengado por la transmisión de una vivienda localizada en la [REDACTED] de la localidad de Majadahonda, por la que se abonó la cantidad de 9.424,71 euros.

La parte actora alega la existencia de una disminución del valor catastral del inmueble transmitido comparando el vigente en la fecha de su adquisición con el procedente de su compra. En este sentido alega que la vivienda localizada en la [REDACTED], de la localidad de Majadahonda fue adquirida en el año 1998 teniendo el suelo un valor de 121.702,77 euros. Sin embargo, el día 11 de noviembre de 2013, al transmitir el citado inmueble su valor del suelo era de 114.620,58 euros, lo que supuso una disminución de valor de 7.089,19 euros. Para acreditar la realidad de esos hechos el demandante se basa en un informe pericial emitido por la compañía [REDACTED], habiendo acudido a ratificarlo en la vista oral de esta causa su autor, D. [REDACTED] (documento número 1 del escrito de demanda). No se aporta por la parte actora una copia de las escrituras públicas de adquisición y transmisión del inmueble antes referenciado.

SEGUNDO.- La parte actora sostiene la inconstitucionalidad en su caso del pago del Impuesto referenciado por no haberse producido el hecho imponible del mismo atendiendo a la jurisprudencia constitucional. Con relación a esta temática el Pleno del Tribunal Constitucional en su Sentencia 27/2017, de 16 de febrero de 2017 y después en las Sentencias 37/2017, de 1 de marzo y en la de 11 de mayo de 2017 analizan la situación del Impuesto sobre Plusvalías desde el punto de vista de la minusvaloración o disminución de valor de un inmueble objeto del referido tributo. Aunque el contenido de la primera Sentencia alude a la cuestión de inconstitucionalidad planteada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 3 de San Sebastián con relación a los artículos 1º, 4º y 7º4 de la Norma Foral 16/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre Plusvalía, no puede desconocerse su trascendencia para supuestos como el enjuiciado en estos autos, al ponerse en relación con los artículos 107 y 110.4 de la Ley de Haciendas Locales y con los artículos 24 y 31 de la Constitución Española, lo que ha confirmado el propio Tribunal Constitucional en su Sentencia de 11 de mayo de 2017 a nivel nacional. La doctrina fijada por el Tribunal Constitucional en las dos primeras Sentencias citadas se resume en la idea de que *“debe dejarse bien sentado que el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual. Lo es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, esto es aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión”*, supuesto que coincide con el enjuiciado en estos autos.

La referida **Sentencia del Tribunal Constitucional 27/2017, de 16 de febrero de 2017** afirma, entre otros extremos, lo siguiente:

“Dicho lo que antecede, es importante señalar ya en este momento que, desde esta perspectiva, no es correcto afirmar, como hacen las Juntas Generales de Guipúzcoa, que el

principio de capacidad económica previsto en el art. 31.1 CE solo pueda predicarse del sistema tributario en su conjunto y no de cada impuesto en particular (con cita de los AATC 71/2008, 120/2008 y 342/2008). Hay que tener presente que este Tribunal ha venido distinguiendo desde muy antiguo entre la capacidad económica como "fundamento" de la tributación ("de acuerdo con") y la capacidad económica como "medida" del tributo ("en función de"), pues el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos del Estado que consagra el art. 31.1 CE no puede llevarse a efecto de cualquier manera, sino única y exclusivamente "de acuerdo con" la capacidad económica y, en el caso de los impuestos (STC 71/2014, de 6 de mayo, FJ 3), también "en función de" su capacidad económica (SSTC 96/2002, de 25 de abril, FJ 7; y 60/2015, de 18 de marzo, FJ 4). En efecto, el tributo es una prestación patrimonial coactiva que, por imperativo del art. 31.1 CE, «sólo puede exigirse cuando existe capacidad económica y en la medida -en función- de la capacidad económica» (STC 194/2000, de 19 de julio, FJ 6). Es, pues, «inherente al concepto constitucional de tributo (...) que en su hecho imponible haya una fuente de capacidad económica», porque «la propia noción de tributo implica que no se pueda desconocer o contradecir el principio de capacidad económica», de manera que necesariamente debe tomar en consideración, en su estructura, indicadores de dicha capacidad» [STC 53/2014, de 10 de abril, FJ 6 b)]. De esta manera, el principio de capacidad económica opera, por tanto, «como un límite al poder legislativo en materia tributaria» (STC 221/1992, de 11 de diciembre, FJ 4).

En efecto, hemos de insistir con relación a la capacidad económica como "principio" constitucional y, por tanto, como "fundamento" de la tributación, en que dicho principio impide, «en todo caso», que el legislador establezca tributos «sea cual fuere la posición que los mismos ocupen en el sistema tributario, de su naturaleza real o personal, e incluso de su fin fiscal o extrafiscal (...) cuya materia u objeto imponible no constituya una manifestación de riqueza real o potencial, esto es, no le autoriza a gravar riquezas meramente virtuales o ficticias y, en consecuencia, inexpressivas de capacidad económica» (ATC 71/2008, de 26 de febrero, FJ 5). El art. 31.1 CE exige, entonces, que la contribución de cada de cual al sostenimiento de los gastos públicos se haga, no de cualquier manera, sino "de acuerdo con su capacidad económica", erigiéndose en un «criterio inspirador del sistema tributario» (SSTC 19/1987, de 17 de febrero, FJ 3; y 193/2004, de 4 de noviembre, FJ 5), en un principio ordenador de dicho sistema (SSTC 182/1997, de 28 de octubre, FJ 6; y 193/2004, de 4 de noviembre, FJ 5), que, a diferencia de otros principios (como, por ejemplo, el de progresividad), opera singularmente respecto de cada persona [SSTC 27/1981, de 20 de julio, FJ 4; 7/2010, de 27 de abril, FJ 6; y 19/2012, de 15 de febrero, FJ 4 a)]. Hay que tener presente que el hecho de que el Constituyente no haya precedido el principio de capacidad de un artículo ("la") sino de un adjetivo posesivo ("su"), lo asocia inexcusablemente también al sujeto, lo que pone de manifiesto que opera con relación a cada sujeto individualmente considerado, esto es, «respecto de cada uno» [STC 19/2012, de 15 de febrero, FJ 4 b)], de lo cual se deduce que «es inherente al concepto constitucional de tributo (...) que en su hecho imponible haya una fuente de capacidad económica», de manera que «no caben en nuestro sistema tributos que no recaigan sobre alguna fuente de capacidad económica» [STC 53/2014, de 10 de abril, FJ 6 b)]. Por esta razón, el tributo, «cualquier tributo», debe gravar un presupuesto de hecho revelador de capacidad económica (SSTC 276/2000, de 16 de noviembre, FJ 4; y 193/2004, de 4 de noviembre, FJ 5; y AATC 24/2005, de 18 de enero, FJ 3; 407/2007, de 6 de noviembre, FJ 4; y 71/2008, de 26 de febrero, FJ 5).

Distinta es la consideración del principio de capacidad económica como "medida" de la tributación y, por tanto, como "criterio" de graduación de la misma. Sobre este particular hemos señalado que este aspecto no se relaciona «con cualquier figura tributaria en particular, sino con el conjunto del sistema tributario», operando como un «criterio inspirador del sistema tributario», razón por la cual, «aun cuando el principio de capacidad económica implica que cualquier tributo debe gravar un presupuesto de hecho revelador de riqueza, la concreta exigencia de que la carga tributaria se "module" en la medida de dicha capacidad sólo resulta predicable del "sistema tributario" en su conjunto», de modo que «sólo cabe exigir que la carga tributaria de cada contribuyente varíe en función de la intensidad en la realización del hecho imponible en aquellos tributos que por su naturaleza y caracteres resulten determinantes en la concreción del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos que establece el art. 31.1 CE» (ATC 71/2008, de 26 de febrero, FJ 5).

Con relación a la prohibición constitucional de confiscatoriedad del art. 31.1 CE hemos señalado que «obliga a no agotar la riqueza imponible -sustrato, base o exigencia de toda imposición- so pretexto del deber de contribuir, lo que tendría lugar si mediante la aplicación de las diversas figuras tributarias vigentes se llegara a privar al sujeto pasivo de sus rentas y propiedades, con lo que además se estaría desconociendo, por la vía fiscal indirecta, la garantía prevista en el art. 33.1 de la Constitución [el derecho a la propiedad privada]» (STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 23; también SSTC 150/1990, de 4 de octubre, FJ 9; 14/1998, de 22 de enero, FJ 11 B); y 242/1999, de 21 de diciembre, FJ 23; y AATC 71/2008, de 26 de febrero, FJ 6; 120/2008, de 6 de mayo, FJ 1; y 342/2008, de 28 de octubre, FJ 1). En consecuencia, aunque el art. 31.1 CE haya referido el límite de la confiscatoriedad al "sistema tributario", no hay que descuidar que también exige que dicho efecto no se produzca "en ningún caso", lo que permite considerar que todo tributo que agotase la riqueza imponible so pretexto del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos (en sentido parecido, STC 150/1990, de 4 de octubre, FJ 9) o que sometiese a gravamen una riqueza inexistente en contra del principio de capacidad económica, estaría incurriendo en un resultado obviamente confiscatorio que incidiría negativamente en aquella prohibición constitucional (art. 31.1 CE). (...).

Así las cosas, al establecer el legislador la ficción de que ha tenido lugar un incremento de valor susceptible de gravamen al momento de toda transmisión de un terreno por el solo hecho de haberlo mantenido el titular en su patrimonio durante un intervalo temporal dado, soslayando, no solo aquellos supuestos en los que no se haya producido ese incremento, sino incluso aquellos otros en los que se haya podido producir un decremento en el valor del terreno objeto de transmisión, lejos de someter a gravamen una capacidad económica susceptible de gravamen, les estaría haciendo tributar por una riqueza inexistente, en abierta contradicción con el principio de capacidad económica del citado art. 31.1 CE. Hemos de insistir en que, aunque el legislador ordinario goza de una amplia libertad de configuración normativa, su ejercicio debe efectuarse dentro del marco que la propia Constitución delimita, y, concretamente y como hemos señalado con anterioridad, con respeto al principio de capacidad económica al que llama el art. 31.1 CE, como fundamento de todo impuesto. De este modo, aunque el legislador establezca impuestos que «estén orientados al cumplimiento de fines o a la satisfacción de intereses públicos que la Constitución preconiza o garantiza» (SSTC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 13; y 221/1992, de 11 de diciembre, FJ 4), como puede ser, en el caso que nos ocupa, dar cumplimiento a la previsión del art. 47 CE, en ningún caso puede hacerlo desconociendo o contradiciendo el



principio de capacidad económica (STC 19/2012, de 15 de febrero, FJ 3), degenerando su originaria libertad de configuración en una indeseable arbitrariedad al gravarse «en todo o en parte rentas aparentes, no reales» [SSTC 221/1992, de 11 de diciembre, FJ 5 c); y 194/2000, de 19 de julio, FJ 8].

En definitiva, el tratamiento que los arts. 4 y 7.4 de la Norma Foral 16/1989 otorgan a los supuestos de no incremento o, incluso, de decremento, en el valor de los terrenos de naturaleza urbana, carece de toda justificación razonable 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, se están sometiendo a tributación situaciones de hecho inexpresivas de capacidad económica, lo que contradice frontalmente el principio de capacidad económica que la Constitución garantiza en el art. 31.1. De esta manera, los preceptos enjuiciados deben ser declarados inconstitucionales, aunque exclusivamente en la medida que no han previsto excluir del tributo a las situaciones inexpresivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor”.

A este respecto se han dictado por la Sección Novena del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, las Sentencias de 19 y 21 de julio y de 5 de septiembre de 2017, en las que se anula la liquidación tributaria correspondiente en materia de Plusvalía aludiendo a la inconstitucionalidad de los artículos 107 y 110 de la Ley de Haciendas Locales. Sin embargo, esa declaración no ha sido realizada por el Tribunal Constitucional. El Tribunal Constitucional no ha declarado la inconstitucionalidad de esos preceptos legales, sino su inaplicación cuando quede acreditada objetivamente una minusvaloración del inmueble objeto del Impuesto. Por ello la decisión adoptada por la Sección Novena del Tribunal Superior de Justicia de Madrid merece todo respeto y consideración. Sin embargo, al ponerla en relación con la jurisprudencia del Tribunal Constitucional debe prevalecer la doctrina de este último. Así, la Sentencia del Tribunal Constitucional de **11 de mayo de 2017** expone las siguientes conclusiones:

“QUINTO.- 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 inexpresivas de capacidad económica, esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión. Deben declararse inconstitucionales y nulos, en consecuencia, los arts. 107.1 y 107.2.a) LHL, "únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica" (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ5).

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 2.a) LHL, al art. 110.4 LHL, teniendo en cuenta la íntima relación existente entre este último citado precepto y las reglas de valoración previstas en aquellos, cuya existencia no se explica de forma autónoma sino solo por su vinculación con aquel, el cual "no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene" (SSTC 26/2017, FJ 6; y 37/2017, FJ 4 e). Por consiguiente, debe declararse



inconstitucional y nulo el art. 110.4 LHL, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5).

c) Una vez expulsados del ordenamiento jurídico, ex origine, los arts. 107.2 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)”.

TERCERO.- Esta interpretación que mantiene este Juzgado ha sido también admitida por los Tribunales Superiores de Justicia de Castilla y León (Sentencia de 9 de junio de 2017), de Extremadura (Sentencia de 13 de julio de 2017) y de Murcia (Sentencia de 14 de julio de 2017), así como por otros Juzgados de lo Contencioso-Administrativo de esta capital. Y, sobre todo, el respaldo definitivo a la tesis mantenida por este juzgador (contrariamente a lo señalado por la Sección Novena del Tribunal Superior de Justicia de Madrid), ha venido avalada por la **Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2018**, en el que se destacan las siguientes ideas:

“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 \(EDL 2003/149899\)](#), 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 \(EDL 2004/2992\)](#)) 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 \(EDL 1978/3879\)](#). 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 \(EDL 1978/3879\)](#)) 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 \(EDL 2003/149899\)](#), 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 \(EDL 2004/2992\)](#), 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 \(EDJ 2017/31453\)](#))."», 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](#) y, en último término, y tal y como dispone el [artículo 60.4 LJCA \(EDL 1998/44323\)](#), 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 \(EDL 1978/3879\)](#)), debemos responder negativamente a la cuestión casación al 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 \(EDL 2003/149899\)](#) (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 dimanar 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 \(EDL 1978/3879\)](#), 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 \(EDL 1978/3879\)](#), 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 \(EDJ 2000/16271\)](#), 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 (EDL 1989/12832). 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 (EDL 1978/3879), 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 (EDJ 1999/40189) a], ante una fórmula -el "valor real"- que impone a la Administración la obligación de circunscribirse, dentro de una esfera de apreciación, a unos criterios de naturaleza técnica que no puede obviar, de manera que puede afirmarse que la Ley impide que aquélla adopte decisiones que puedan calificarse, desde la perspectiva analizada, como libres, antojadizas, en suma, arbitrarias» (STC 194/2000, FJ 9 (EDJ 2000/16271)).

Ciertamente, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas al que se refería la STC 194/2000 (EDJ 2000/16271) existía una mención expresa a la noción de "valor real" -en concreto, en el artículo 46.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993 (EDL 1993/17918) -, 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 (EDL 2004/2992) dispone que el impuesto "grava el incremento de valor que experimentan dichos terrenos (...)", y es la exégesis que el máximo intérprete de nuestra Constitución ha efectuado en la STC 59/2017 la que obliga a interpretar ese incremento de valor como un incremento de valor real para que la plusvalía gravada respete las exigencias que dimanen del principio de capacidad económica. La omisión legal, empero, no supone una quiebra del artículo 31.3 CE (EDL 1978/3879). Y ello por cuanto que la constatación de que existe una plusvalía real es unpriusfáctico 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 (EDL 2003/149899), 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 (EDL 1978/3879). 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 (EDJ 1990/2329), 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 (EDJ 1991/1562)). 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 \(EDJ 2002/11293\)](#); o [STC 93/2013, de 23 de abril, FJ 10 \(EDJ 2013/59750\)](#)» [[STC 84/2015, de 30 de abril, FJ 3 b\) \(EDJ 2015/58978\)](#)].

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 dimanen del principio de seguridad jurídica".

Por estas razones, el Tribunal Supremo concluye afirmando lo siguiente:

“SÉPTIMO. Criterios interpretativos sobre los [artículos 107.1, 107.2 a\) y 110.4, todos ellos del TRLHL](#), a la luz de la STC 59/2017. Conforme a lo hasta aquí expuesto, y según ordena el [artículo 93.1 LJCA \(EDL 1998/44323\)](#), procede fijar la siguiente interpretación de los preceptos legales concernidos en este litigio:

1º) Los [artículos 107.1 y 107.2 a\) del TRLHL](#), a tenor de la interpretación que hemos hecho del fallo y del fundamento jurídico 5 de la STC 59/2017, adolecen solo de una inconstitucionalidad y nulidad parcial. En este sentido, son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar, por cualquiera de los medios que hemos expresado en el fundamento de derecho Quinto, que la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título (o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos), no ha puesto de manifiesto un incremento de su valor o, lo que es igual, una capacidad económica susceptible de ser gravada con fundamento en el [artículo 31.1 CE \(EDL 1978/3879\)](#).

2º) El [artículo 110.4 del TRLHL \(EDL 2004/2992\)](#), sin embargo, es inconstitucional y nulo en todo caso (inconstitucionalidad total) porque, como señala la STC 59/2017, «no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene», o, dicho de otro modo, porque «impide 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 \(EDJ 2017/31453\)](#))». Esa nulidad total de dicho precepto, precisamente, es la que posibilita que los obligados tributarios puedan probar, desde la STC 59/2017, la inexistencia de un aumento del valor del terreno ante la Administración municipal o, en su caso, ante el órgano judicial, y, en caso contrario, es la que habilita la plena aplicación de los [artículos 107.1 y 107.2 a\) del TRLHL](#)”.

CUARTO.- En principio, la aportación de escrituras públicas de adjudicación y de venta (siguiendo así el criterio admitido por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en su aislada Sentencia de 11 de diciembre de 2013) y por el Tribunal Superior de Justicia de Valencia, en su Sentencia de 6 de mayo de 2015, no ha tenido una acogida sólida en nuestro



Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Así, la jurisprudencia más consolidada alega la necesidad de un informe técnico y/o pericial como medio de prueba adecuado para conocer la realidad de la disminución o aumento de valor del inmueble transmitido. En el presente supuesto debe aplicarse la doctrina fijada por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en su Sentencia de 22 de abril de 2016, cuando afirma lo siguiente:

“Sin embargo, el impuesto grava según el art. 104.1 LHL, el incremento de valor que experimenten los terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los mismos por cualquier título o por la constitución o transmisión de cualquiera de los derechos reales que cita la norma. Por tanto, el incremento de valor experimentado por los terrenos de naturaleza urbana constituye el primer elemento del hecho imponible, de manera que en la hipótesis de que no existiera tal incremento, no se generará el tributo y ello pese al contenido de las reglas objetivas de cálculo de la cuota del art. 107 LHL, pues al faltar un elemento esencial del hecho imponible, no puede surgir la obligación tributaria. En conclusión, la ausencia objetiva de incremento del valor dará lugar a la no sujeción al impuesto, simplemente como consecuencia de la no realización del hecho imponible, pues la contradicción legal no puede ni debe resolverse a favor del "método de cálculo" y en detrimento de la realidad económica, pues ello supondría desconocer los principios de equidad, justicia y capacidad económica. Las mismas conclusiones han de aplicarse cuando si ha existido incremento de valor, pero la cuantía de éste es probadamente inferior a la resultante de aplicación de dicho método de cálculo, al infringirse los mismos principios (...). Las consecuencias no pueden ser otras que las siguientes:

1.ª) Cuando se acredite y pruebe que en el caso concreto no ha existido, en términos económicos y reales incremento alguno, no tendrá lugar el presupuesto de hecho fijado por la ley para configurar el tributo (art. 104.1 LHL), y este no podrá exigirse, por más que la aplicación de las reglas del art. 107.2 siempre produzca la existencia de teóricos incrementos .

2.ª) De la misma forma, la base imponible está constituida por el incremento del valor de los terrenos , el cual ha de prevalecer sobre lo que resulte de la aplicación de las reglas del art. 107, que sólo entrarán en juego cuando el primero sea superior. Por tanto, seguirá siendo de aplicación toda la jurisprudencia anterior sobre la prevalencia de los valores reales, pudiendo acudir incluso a la tasación pericial contradictoria, en los casos en los que se pretenda la existencia de un incremento del valor inferior al que resulte de la aplicación del cuadro de porcentajes del art. 107. en esta hipótesis, la base imponible habrá de ser la cuantía de tal incremento probado, sin que sea admisible acudir a fórmulas híbridas o mixtas, que pretendan aplicar parte de las reglas del art. 107 al incremento probado.

Estas conclusiones vienen a aceptarse en la citada contestación a la demanda, en la cual, como ha quedado ya apuntado, se sostiene que el sistema liquidatorio legal no excluye que el sujeto pasivo pruebe que, en el caso concreto, lleva a resultados apartados de la realidad. Por otra parte, en relación con el referido antecedente inmediato de la fórmula contenida en el art. 107, la STS de 22 de octubre de 1994 fue tajante al sostener que tenía carácter subsidiario, en defensas y garantía del contribuyente. Y, por fin, no desvirtúa las anteriores conclusiones el hecho de que el sistema legal sea obligatorio, en todo caso, para los Ayuntamientos que no pueden acudir a datos reales cuando éstos arrojen un resultado



superior, pues la Constitución no garantiza a los entes públicos ningún derecho a gravar siempre la capacidad económica real y efectiva, mientras que si impide que se graven capacidades económicas ficticias de los ciudadanos.... "

Como puede verse, aunque esta Sala pudiera compartir cuanto se argumenta en esta sentencia dictada por su homónima de Cataluña, corresponde al sujeto pasivo acreditar que el aumento de valor no se ha producido, y en este caso, si bien la interesada solicitó prueba sobre este extremo ante el Juzgado (entre otras, pericial sobre el valor real de los inmuebles), éste sólo admitió la documental consistente en el expediente administrativo, sin que conste que se interpusiera recurso contra esta decisión del Juzgado, y tampoco se ha reproducido la petición de prueba sobre esta cuestión en el escrito de apelación. Por tanto, según la propia doctrina invocada por la apelante, era carga del sujeto pasivo, y no del Ayuntamiento, acreditar que el incremento de valor de los terrenos no se había producido y ninguna prueba consta en autos sobre tal extremo, por lo que esta alegación debe desestimarse».

A la misma conclusión debemos llegar en el supuesto enjuiciado pues en el caso presente tampoco se ha practicado prueba pericial que acredite la inexistencia de incremento del valor de los terrenos, prueba que es de carácter eminentemente técnico y, por lo tanto, necesitada de la correspondiente pericia que no ha sido propuesta por la actora”.

Avalan también la tesis expuesta la Sentencia del Tribunal Supremo, de 29 de abril de 1996; la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de 11 de diciembre de 2013; las Sentencias del Tribunal de Justicia de Navarra, de 2 de mayo de 2010, de 18 de marzo de 2013, de 16 de diciembre de 2014, 21 de octubre de 2015, y las Sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, de 22 de marzo de 2012, 2 y 9 de mayo de 2012, 18 de julio de 2013, y 12 y 27 de septiembre de 2012.

Las Sentencias antes referenciadas admiten la posible existencia de una situación de “minusvaloración”, que excluiría el pago del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, al no haberse producido el hecho imponible del mismo. Para admitir esa situación es necesario acreditar esa situación de “minusvaloración” a través de la correspondiente prueba documental o pericial. Pues bien, en el supuesto enjuiciado en estos autos la inexistencia de aumento del valor del inmueble transmitido, alegado por el demandante, se apoya en un informe pericial emitido por la compañía [REDACTED], habiendo acudido a ratificarlo en la vista oral de esta causa su autor, [REDACTED] (documento número 1 del escrito de demanda). No se aporta por la parte actora una copia de las escrituras públicas de adquisición y transmisión del inmueble antes referenciado, como es común en estos supuestos. No obstante, resulta preeminente la prueba pericial aportada, en donde se señala que el valor del suelo de la vivienda localizada en la [REDACTED] de la localidad de Majadahonda era de 121.702,77 euros en el año 1998, mientras que era de 114.620,58 euros en el año 2013, lo que supone una disminución de valor de 7.089,19 euros. Ese informe pericial no ha sido desvirtuado ni cuestionado con una prueba de la misma naturaleza por la Administración demandada. Por lo tanto, puede admitirse que existió una minusvaloración del valor del inmueble referenciado.

La existencia de ese informe pericial hace innecesario apoyarse sólo en el precio consignado en las escrituras públicas de adquisición y posterior enajenación del inmueble. A este respecto hay que recordar que las escrituras públicas son insuficientes para acreditar el



valor real de un inmueble si no van acompañadas de un informe pericial que valore de forma individualizada y singular el bien objeto de transmisión y pueda acreditar la realidad de disminución de valor, en la medida que el precio que se consigna en los documentos públicos de compra y venta responden al principio de la autonomía de la voluntad de los contratantes y no responde al recogido en la correspondiente información catastral. Además, deben recordarse los efectos limitados frente a terceros de los contratos, tal y como indica el Código Civil en su artículo 1.218. Así se pronuncia también el Tribunal Superior de Justicia de Asturias, en su Sentencia número 458/2018, de 29 de mayo de 2018, cuando afirma lo siguiente:

“Efectivamente el valor declarado en las escrituras públicas está condicionado por múltiples factores que con independencia de su adecuación a la realidad no refleja el valor real o de mercado de la operación. Efectivamente el Tribunal Supremo ha señalado a este respecto, sentencia de 10 de diciembre de 2012, recurso de casación 1317/10, 8 de septiembre de 2011, recurso de casación 3326/08, 20 de junio de 2008, recurso de casación 1893/2009, 26 de noviembre de 2007, recurso de casación 7766/2004 y 4 de noviembre de 2005, recurso de casación 5029/2002, que en la fijación del valor de un bien por acuerdo entre vendedor y comprador, cual es el caso de las escrituras públicas, pueden concurrir factores subjetivos y hasta personalismos impulsos y reacciones imprevisibles que desfiguren el valor real de la finca”.

QUINTO.- Acaba de señalarse que hasta ahora este juzgador era partidario de completar las escrituras públicas otorgadas por el interesado con una prueba pericial que acreditarse la existencia de una minusvaloración en la transmisión de un inmueble (requisito éste último y fundamental que la parte actora ha cumplido). Sin embargo, no puede ignorarse la necesidad de garantizar el principio de unidad jurisdiccional a la hora de enjuiciar los distintos supuestos de hecho que se plantean ante cualquier órgano jurisdiccional, tomando como referencia fundamental la doctrina emanada del Tribunal Supremo. Así, en la actualidad y por aplicación del principio de unidad jurisdiccional, puede tomarse como referencia, a efectos de prueba de la existencia o no de minusvaloración en la transmisión de inmuebles a efectos del Impuesto sobre Plusvalía, la doctrina fijada por el **Tribunal Supremo**, en su reciente **Sentencia número 66/2020, de 23 de enero de 2020**, cuando afirma lo siguiente:

“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).

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.

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”.

Las remisiones de la anterior resolución judicial a otras decisiones del Tribunal Supremo pueden entonces completarse, por ejemplo, con la Sentencia número 842/2018, de 23 de mayo de 2018, en donde se establece la siguiente conclusión en materia de prueba en el ámbito tributario:

“B.- La segunda cuestión se formula así: "determinar si, en caso de no estar conforme, el interesado puede utilizar cualquier medio de prueba admitido en Derecho o resulta obligado a promover una tasación pericial contradictoria para desvirtuar el valor real comprobado por la Administración tributaria a través del expresado método, habida cuenta de que es el medio específicamente regulado para cuestionar el valor comprobado por la Administración tributaria en caso de discrepancia”.

En armonía con una reiterada y constante jurisprudencia de este Tribunal Supremo, la respuesta a tal pregunta debe ser la siguiente:

1) La tasación pericial contradictoria no es una carga del interesado para desvirtuar las conclusiones del acto de liquidación en que se aplican los mencionados coeficientes sobre el valor catastral, sino que su utilización es meramente potestativa.

2) Para oponerse a la valoración del bien derivada de la comprobación de la Administración basada en el medio consistente en los valores catastrales multiplicados por índices o coeficientes, el interesado puede valerse de cualquier medio admisible en derecho, debiendo tenerse en cuenta lo respondido en la pregunta anterior sobre la carga de la prueba.

3) En el seno del proceso judicial contra el acto de valoración o contra la liquidación derivada de aquél el interesado puede valerse de cualesquiera medios de prueba admisibles en Derecho, hayan sido o no propuestos o practicados en la obligatoria vía impugnatoria previa.

4) La decisión del Tribunal de instancia que considera que el valor declarado por el interesado se ajusta al valor real, o lo hace en mayor medida que el establecido por la



Administración, constituye una cuestión de apreciación probatoria que no puede ser revisada en el recurso de casación”.

La traslación y aplicación de esa novedosa jurisprudencia del Tribunal Supremo al supuesto ahora enjuiciado debe conducir a estimar el presente recurso, dada la ausencia de una prueba contradictoria suficiente aportada por la Administración demandada en tiempo y forma, por aplicación del principio de unidad jurisdiccional, al margen de la opinión de este juzgador sobre la cuestión. Además, debe tenerse en cuenta fundamentalmente el informe pericial aportado como documento número 1 del escrito de demanda que fue antes analizado.

Por lo tanto, procede estimar el presente recurso, anulando la actuación municipal impugnada, debiendo reintegrarse al demandante como ingresos indebidos la cantidad total abonada de 9.424,71 euros en concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, incrementada por sus correspondientes intereses legales.

SEXTO.- En materia de costas, el Tribunal Constitucional, en su Sentencia 230/1988, de 1 de diciembre, declara:

“Es ocioso reiterar aquí y ahora la doctrina general sobre la motivación de las resoluciones judiciales que lo exijan, no ya por conocida, sino por hallarnos ante un supuesto especial del que se ha ocupado este Tribunal Constitucional en diversas resoluciones. Ya en el ATC 60/1983 se aludió, aunque en verdad no de modo decisivo, a que el problema de la imposición de costas lo es de mera legalidad, que impide ser transformado -ante este Tribunal- en una posible violación del artículo 24.1 CE.

No es cuestión tampoco ahora de recordar las posiciones doctrinales ni la evolución que en este sentido ha seguido nuestra legislación procesal, pronunciándose hoy, tras la L 34/1984 de reforma de la Ley de Enjuiciamiento Civil por el sistema del vencimiento objetivo -regla "victus victori" como regla general (art. 523 LEC)-, regla que si bien favorece al que obtiene satisfacción plena en lo principal -sin mermar su patrimonio con los gastos judiciales- no por eso puede considerarse como una sanción al que pierde, sino como una contraprestación por dichos gastos, para que el que obtuvo una victoria fundada no vea mermados sus intereses.

(...) Y es que, como se dijo en la STC 131/1986 de 29 octubre, f. j. 3º, "ninguno de dichos sistemas afecta a la tutela judicial efectiva, que consiste en obtener una resolución fundada en Derecho dentro de un proceso tramitado con las garantías legalmente establecidas, ni al derecho de defensa que, sin entrar en polémica sobre si es separable o está insertado en el anterior, es el que asegura a las partes alegar y probar lo pertinente al reconocimiento judicial de sus derechos e intereses, mientras que la imposición de costas opera sin incidencia alguna sobre tales derechos constitucionales al venir establecida en la Ley como consecuencia económica que debe soportar, bien la parte que ejercita acciones judiciales que resultan desestimadas, bien aquella que las ejercita sin fundamento mínimamente razonable o con quebranto del principio de buena fe, en este último supuesto, la apreciación de temeridad o mala fe litigiosas en un problema de legalidad carente de relevancia constitucional, pues constituye valoración de hechos o conductas que compete en exclusiva a la función jurisdiccional, según ya ha sido declarado en el ATC 60/1983 de 16 febrero”.

Por lo tanto, en opinión del Alto Tribunal, la imposición de costas no debe ser interpretado tan sólo como un reconocimiento de la existencia de mala fe o de temeridad por parte del litigante condenado en las mismas, sino como un instrumento que permita compensar los gastos realizados por aquella parte que se ha visto obligada a intervenir en un proceso, no instado por ella, y que se ha encontrado con posterioridad con la oposición de la parte que promovió el procedimiento judicial. En el supuesto enjuiciado en estos autos no procede hacer especial imposición de las mismas, haciendo una interpretación generosa para los intereses públicos, en la medida que la cuestión jurídica analiza es compleja y las opiniones jurisprudenciales no son uniformes. Así se prevé también en el artículo 139 de la Ley 29/1998, de 13 de julio. En todo caso, el abono de intereses legales al interesado puede compensar los gastos procesales generados a la parte actora, sin que ello suponga un detrimento mayor de los intereses públicos.

VISTOS los preceptos legales citados y demás de general aplicación,

FALLO:

QUE DEBO ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por D. [REDACTED], contra la presunta desestimación por silencio administrativo negativo del recurso de reposición, interpuesto el día 18 de mayo de 2018, contra la presunta desestimación por silencio administrativo negativo de la reclamación de devolución de ingresos indebidos formulada por el ahora demandante, el día 29 de septiembre de 2017, contra la liquidación tributaria abonada el día 20 de enero de 2014, con relación al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, devengado por la transmisión de una vivienda localizada en la [REDACTED] de la localidad de Majadahonda, por la que se abonó la cantidad de 9.424,71 euros, anulando la actuación administrativa impugnada por no ser conforme a derecho, debiendo el Ayuntamiento de Majadahonda reintegrar sin dilación al demandante la cantidad total abonada de 9.424,71 euros en concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, incrementada por sus correspondientes intereses legales. Sin costas.

Esta Sentencia es firme y contra ella no cabe recurso alguno de conformidad con lo dispuesto en el artículo 81.1.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, tras la reforma operada por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, salvo los supuestos en que proceda un recurso de casación.

Así por esta mi sentencia, de la que se llevará por testimonio a los autos de su razón definitivamente juzgando, lo pronuncio, mando y firmo.

EL MAGISTRADO

