

**Juzgado de lo Contencioso-
Administrativo nº 18 de Madrid**

C/ Gran Vía, 19 , Planta 5 - 28013

45029710

NIG: 28.079.00.3-2015/0009497



Procedimiento Ordinario 209/2015 F

Demandante/s: XXX

Demandado/s: AYUNTAMIENTO DE TRES CANTOS

SENTENCIA Nº 100/2017

En Madrid, a diecisiete de marzo de dos mil diecisiete.

El Ilmo. Sr. D. José María Abad Licerias, Magistrado-Juez titular del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 18 de Madrid, ha pronunciado la siguiente Sentencia en el recurso contencioso-administrativo registrado con el número 209/2015 y seguido por los trámites del procedimiento ordinario, en el que se impugna el Acuerdo número 0204/2015, adoptado por la Junta de Gobierno Local del Ayuntamiento de Tres Cantos, de 4 de marzo de 2015, en el que se desestima el recurso de reposición interpuesto por la compañía demandante, el día 16 de enero de 2015, contra la liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, devengado por la transmisión de la finca registral número 19.756, situada en la calle Montón de Trigo, con referencia catastral xxx, por un importe de 256.229,57 euros de cuota tributaria y 31.028,35 euros de intereses de demora, localizada en el municipio de Tres Cantos y aprobada por el Decreto número 3477/2014, de 13 de diciembre de 2014.

Son partes en dicho recurso: como **demandante** la entidad mercantil XXX y como **demandado** el AYUNTAMIENTO DE TRES CANTOS.

La cuantía de este recurso quedó fijada en la cantidad de 287.257,92 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

ÚNICO.- Con fecha de 18 de septiembre de 2015, la Procuradora D^a. Belén Jiménez Torrecillas interpuso recurso contencioso-administrativo y posterior demanda contra el Acuerdo número 0204/2015, adoptado por la Junta de Gobierno Local del Ayuntamiento de Tres Cantos, de 4 de marzo de 2015, en el que se desestima el recurso de reposición interpuesto por la compañía demandante, el día 16 de enero de 2015, contra la liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, devengado por la transmisión de la finca registral número 19.756, situada en la calle Montón de Trigo, con referencia catastral xxx, por un importe de 256.229,57 euros de cuota tributaria y 31.028,35 euros de intereses de demora, localizada en el municipio de Tres Cantos y aprobada por el Decreto número 3477/2014, de 13 de diciembre de 2014.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La parte actora afirma que la finca registral número 19.756, situada en la calle Montón de Trigo, con referencia catastral xxx, de la localidad de Tres Cantos, fue adquirida el día 22 de julio de 2005, mediante escritura pública realizada ante el Notario de Madrid, D. Luis Sanz Rodero, con el número 3.576 de su Protocolo. La compra la realizó la empresa XXX por importe de 34.780.804,90 euros (folios 125 al 135 del expediente administrativo). La finca así adquirida consistía en una parcela urbana que formaba parte del Polígono denominado “Tres Cantos”, en el número cuatro del Sector diez/uno A del Plan Parcial de Tres Cantos, inscrita inicialmente como finca registral número 15.318 y después con el número 19.756.

La entidad mercantil XXX fue posteriormente absorbida mediante fusión por la compañía ahora demandante (antes denominada como XXX), el día 14 de marzo de 2008. Esta última sociedad mercantil pasó a denominarse como XXX, a partir del día 1 de julio de 2010.

El día 18 de enero de 2012, la empresa ahora demandante enajenó la finca registral número 19.756, por importe de 16.502.117 euros más el IVA correspondiente, según se recoge en la escritura pública otorgada ante el Notario de Madrid, D. José Luis Martínez-Gil Vich, con el número 174 de su Protocolo (folios 136 al 165 del expediente administrativo).

Como consecuencia de esa transmisión onerosa y tras el inicio de un procedimiento de comprobación limitada se estableció una liquidación tributaria en concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (Plusvalía), sobre la finca registral número 19.756, por importe de 256.229,57 euros de cuota tributaria. Así consta en el Decreto número 3477/2014, de 13 de diciembre de 2014 (folio 115 del expediente administrativo). Recurrido ese acto administrativo en reposición el día 16 de enero de 2015 (folios 119 al 184 del expediente administrativo), finalmente se dictó el Acuerdo número 0204/2015, de la Junta de Gobierno Local del Ayuntamiento de Tres Cantos, de 4 de marzo de 2015, en el que se desestimó dicho recurso y se confirmó la liquidación tributaria inicial (folios 213 al 216 del expediente administrativo), Resolución impugnada en este proceso.

En defensa de sus derechos e intereses legítimos, la parte actora indica que no concurre el hecho imponible del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, en la medida que en la transmisión onerosa antes mencionada no hubo un incremento del valor de la parcela enajenada, sino, al contrario, una disminución del mismo. Por ese motivo, la parte actora considera que es improcedente exigir el pago del Impuesto sobre Plusvalía al no haber existido un aumento del valor de la finca transmitida, sino la situación contraria, so pena de vulnerar el principio de capacidad económica previsto en el artículo 31 de la Constitución. En este sentido, la empresa recurrente afirma que adquirió la finca por 34.780.804,90 euros y la enajenó por 16.502.117 euros, lo que supone una disminución de su valor patrimonial en 18.278.787,90 euros. Para avalar su tesis, se remite a las escrituras públicas aportadas en el expediente administrativo, sin aportar ninguna prueba parcial que refrende sus pretensiones.

SEGUNDO.- Tomando como referencia lo solicitado por la parte actora, en la actualidad y, con relación al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, pueden distinguirse dos situaciones diferentes:

1-) Una situación normal, en la que la transmisión de un inmueble acredita la existencia de un aumento de su valor.

2-) Una situación anómala, en la que la transmisión de un inmueble acredita la inexistencia de un aumento de su valor, antes al contrario, una reducción de su valoración inicial por la concurrencia de diversos motivos extrajurídicos y al margen de la voluntad del titular del bien enajenado. Esta es la situación a la que alude el Auto dictado el día 5 de febrero de 2015 por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 3 de San Sebastián (en el que se plantea una cuestión de inconstitucionalidad, en relación con los artículos 1º, 4º y 7º de la Norma Foral 16/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre Plusvalía, en relación con los artículos 107 y 110.4 de la Ley de Haciendas Locales y los artículos 24 y 31 de la Constitución Española), y que fue admitida por el Tribunal Constitucional en su Providencia de 28 de abril de 2015 y resuelto recientemente por la Sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional de 16 de febrero de 2017. Se trata de una situación de “minusvaloración” auspiciada sobre todo por la situación económica en el mundo inmobiliario, a la que alude el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en su Sentencia de 8 de octubre de 2015.

El supuesto enjuiciado en estos autos parece enmarcarse dentro de la segunda situación, es decir, de la que calificábamos como anómala. La parte actora señala que los negocios jurídicos antes reseñados ha generado una minusvalía por importe de 18.278.787,90 euros, según el siguiente cuadro:

| | | |
|-----------------------|-----------------------------|----------------------|
| Total precio de venta | Total precio de adquisición | Minusvalía |
| 16.502.117 euros | 34.780.804,90 euros | -18.278.787,90 euros |

TERCERO.- El artículo 107.2.a) 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, establece que *“en las transmisiones de terrenos, el valor de éstos en el momento del devengo será el que tengan determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles”*.

El artículo 65 del propio Real Decreto Legislativo 2/2004, señala que la base imponible del Impuesto sobre Bienes Inmuebles *“estará constituida por el valor catastral de los bienes inmuebles, que se determinará, notificará y será susceptible de impugnación conforme a lo dispuesto en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario”*. A este respecto, conviene señalar que en el procedimiento de gestión del Impuesto sobre Bienes Inmuebles existen dos fases perfectamente delimitadas:

1-) La de gestión catastral, encomendada al Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria, que tiene por finalidad la fijación de los valores catastrales con arreglo a los criterios de valoración regulados en los artículos 67 y 68 del Real Decreto Legislativo 2/2004, a cuyo efecto se realizarán previamente los trabajos de delimitación del suelo y luego la elaboración de las correspondientes Ponencias de valores en las que se recogerán los criterios, tablas de valoración y demás elementos precisos para efectuar la

fijación de los valores catastrales, procediéndose ulteriormente a la aprobación y subsiguiente publicación de las referidas ponencias por edictos dentro del primer semestre del año inmediatamente anterior a aquel en que deban surtir efecto los valores catastrales resultantes de las mismas, con notificación individual a cada sujeto pasivo de los valores catastrales antes de la finalización del año inmediatamente anterior a aquél en que deben surtir efecto dichos valores (artículo 70 del Real Decreto Legislativo 2/2004).

2-) La de liquidación y recaudación, atribuida a los Ayuntamientos, que ejercen las funciones expresamente indicadas en el artículo 77 del Real Decreto Legislativo 2/2004, distinción de fases que supone la existencia dentro del procedimiento de gestión del impuesto de una serie de actos que tienen sustantividad propia, en cuanto sus determinaciones han de ser impugnadas independientemente por el administrado y, por tanto, su aquietamiento con ellos impide su discusión al amparo de un recurso interpuesto después contra la correspondiente liquidación tributaria, máxime cuando los diferentes actos son dictados por órganos incardinados en Administraciones distintas, por lo que no se puede atribuir al que giró la liquidación los vicios de que adolecen los previos actos emanados de los otros órganos gestores, con la sola excepción de que los valores catastrales resultantes de las operaciones reflejadas que no hayan sido notificados individualmente a los sujetos pasivos, pues la Sentencia del Tribunal Supremo de 23 de enero de 1999 ha declarado al respecto que el establecimiento o modificaciones del valor catastral de un inmueble, salvo las establecidas por Ley y meramente porcentuales, han de ser notificados en tiempo y forma al sujeto pasivo para que pueda impugnarlos o aceptarlos, siendo ello, como resalta la expresada sentencia del Alto Tribunal, requisito indispensable previo a las liquidaciones del tributo, condicionando su validez (Sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, de 23 de julio de 2001 y del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, de 23 de junio de 2010).

CUARTO.- La tesis sostenida por la parte actora de no sujeción al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en los supuestos de inexistencia del hecho imponible por disminución del valor de un inmueble en el momento de su transmisión, ha sido acogida recientemente por el Pleno del Tribunal Constitucional en su Sentencia de 16 de febrero de 2017. Aunque el contenido de dicha 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 7º 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. La doctrina fijada por el Tribunal Constitucional en esta Sentencia 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 inexpressivas 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 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, inexpresivas 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 inexpressivas 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 inexpressivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor”.

QUINTO.- La parte actora pretende acreditar la disminución del valor patrimonial de la finca registral 19.756 tan sólo a través de la aportación de las correspondientes escrituras públicas de compra y venta (siguiendo así el criterio admitido por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en su Sentencia de 11 de diciembre de 2013). Frente a esta tesis, la Administración demandada 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, de 16 de diciembre de 2014 y de 21 de octubre de 2015, que coincide con la postura sostenida por la Administración demandada. La Sentencia de 21 de octubre de 2015 establece el siguiente razonamiento:

*“CUARTO.- En su primera alegación considera la demandante que el método de cálculo de la base imponible y de la cuota del IIVTNU aplicado en la autoliquidación es erróneo y que debe aplicarse el establecido en la sentencia nº 366/10, de 21 de septiembre de 2010, del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 1 de Cuenca, confirmada por la STSJ de Castilla-La Mancha nº 85/2012, de 17 de abril de 2012. En la invocada sentencia de 21 de septiembre 2010, de Juzgados de lo Contencioso Administrativo nº 1 de Cuenca se dice lo siguiente: "... Por lo que se refiere al otro motivo de impugnación, la fórmula de cálculo, en este aspecto sí que hay que dar la razón a la parte actor, por cuanto la misma, en base a los informes matemáticos que acompaña con sus escritos de recursos de reposición presentados en vía administrativa, sí que ofrece argumentos lógicos y coherentes para entender que la fórmula aplicada por el mismo, y que ha determinado el resultado de la autoliquidación practicada por el recurrente, tal como el mismo refiere en su escrito de demanda, esto es, **plusvalía** = valor final x nº de años x coeficiente de incremento / 1+ (número de años x coeficiente de incremento), se ofrece como correcta, en base a las explicaciones contenidas en el escrito de demanda, a los efectos de gravar de manera correcta la **plusvalía** generada durante el período de tenencia del bien, tal como se aplica*

gráficamente en dicho escrito de demanda, partiendo de un valor de suelo de 100 euros, y las diferencias de aplicar una u otra fórmula, 54 de aplicar la fórmula del Ayuntamiento, 35,06 de aplicar la fórmula de la parte actora, pues de aplicar la fórmula del Ayuntamiento, lo que se estaría calculando sería el **incremento de valor** del suelo en años sucesivos y no en años pasados, al aplicar el incremento sobre el valor final, el de devengo, y desde esta perspectiva, por tanto, aplicando dicha fórmula, a su resultado habrá que estar declarando nula la liquidación complementaria practicada y, por tanto, la resolución impugnada.... "

Y esta sentencia es confirmada por el TSJ de Castilla-La Mancha con estos argumentos: "... Debemos proceder a la desestimación del presente recurso de apelación, por las siguientes razones jurídicas, a saber: a) Se ha de partir, de hecho de la interpretación legal, contenido en el fundamento de Derecho cuarto de la resolución judicial recurrida. Dicha exégesis, en realidad desvirtuadora de la presunción de legalidad del acto tributario objeto de impugnación; tiene su asiento, en un juicio de razonabilidad, que deriva de la propia valoración de la prueba documental de alcance técnico, aportada por la parte actora en vía administrativa (Documentos n.ºs. 9 y 10 del expediente), ratificados por el informe pericial que se acompaña a los mismos; en donde se justifica la manera de gravar la **plusvalía**. b) Frente a ello, dicha de exégesis, claramente fundamentada y apoyada, igualmente en la legislación aplicada (art. 104 a 107, de la Ley de Hacienda Local), más allá de una exposición abstracta de la aplicación del impuesto deducida por la Administración local en su escrito de apelación, no se aporta por la misma ningún principio de prueba técnico, de fácil apoyatura probatoria para dicho Ente local (arts. 217 y 281, ambos de la LEC), que permite constatar su tesis, cuestionando el juicio de racionalidad hermenéutica, dado por el Juez de instancia y reforzado por el escrito de la parte que se opone a la apelación; lo que nos ha de llevar a desestimar el recurso; y confirmar la legalidad de la resolución judicial impugnada.... "

Como puede observarse, las sentencias que acabamos de transcribir desplazan la fórmula legal de cálculo de la base imponible del impuesto descrita con detalle en la ley (art. 107 del TRLHL) por una fórmula distinta que fue la propuesta en la prueba pericial y documental practicadas en aquel proceso. Pues bien, sin perjuicio de que tales sentencias no vinculan a esta Sala, debemos constatar que la decisión adoptada en tales resoluciones judiciales tiene como sustento una prueba pericial y documental técnica allí practicadas a instancias del sujeto pasivo, prueba pericial que se encuentra ausente en el caso de autos, por lo que, sin necesidad de entrar en mayores consideraciones (como pudiera ser la atinente a la fuerza de obligar del método de cálculo previsto en la ley), esta alegación debe desestimarse ante la ausencia de soporte probatorio que la sustente.

QUINTO.- En su segunda alegación sustancial, que se formula con carácter subsidiario, la actora pretende que apliquemos el criterio contenido en la STSJ de Cataluña, Secc. 1ª, de 18 de julio de 2013 (rec. 515/11) -que, a su vez, se remite a otra anterior de 22 de marzo de 2012 (rec. 511/11)-, de la que transcribimos, continuación, sus razonamientos sustanciales: "... El vigente sistema legal de determinación de la base imponible contenido en el art. 107 del TRLHL, parte del supuesto de que en toda transmisión de los terrenos sujetos al Impuesto ha habido un **incremento de valor**, que se calcula mediante la aplicación de unos porcentajes anuales sobre el valor catastral fijado en el momento del devengo, esto es, de la transmisión.... Y se partió para ello del axioma del continuado **incremento de valor de los terrenos**, cierto durante décadas, pero que ha quedado dramáticamente en los últimos años, como es notorio, dando lugar a la actual y conocida situación económica y siendo

retroalimentado por sus consecuencias. Desde su implantación en 1988, ha sido objeto de amplia polémica si dicho sistema ha de considerarse como una ficción legal (la impropriamente llamada presunción *iuris et de iure*) o, por el contrario, se trata de un sistema sólo aplicable cuando el incremento verdaderamente producido es superior al resultante de aquel sistema (sería una presunción *iuris tantum*, en el sentido de que siempre correspondería al contribuyente probar que el incremento real es inferior).

El art. 107 TRLHL dispone que la base imponible de este impuesto está constituida por el **incremento del valor de los terrenos**, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de veinte años, pero se ha sostenido que este precepto legal es una mera declaración de intenciones o un eufemismo amable, pues ha de estarse en todo caso al sistema legal, del que siempre resulta un incremento, quedando reforzada esta interpretación por la eliminación en la Ley 51/2002 de la referencia al carácter "real" del **incremento del valor** que se contenía en la redacción originaria del precepto (art. 108.1 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales). 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.... "

Sin perjuicio de la no vinculación de esta Sala por dichos razonamientos, conforme a lo argumentado en la sentencia transcrita, corresponde al sujeto pasivo acreditar que el aumento de valor no se ha producido o que se ha producido en una cuantía inferior a la que resulta de la fórmula legal, y en este caso, ninguna prueba existe de estos extremos, prueba que es de carácter eminentemente técnico y, por lo tanto, necesitada de la correspondiente pericia que no ha sido propuesta por la actora. Esta ausencia de prueba pretende suplirla la demandante alterando la fórmula legal de cálculo de la base imponible del impuesto contenida en el art. 107 TRLHL y, en concreto, alterando su punto de partida que debe ser, por imperativo legal, "el valor del terreno en el momento del devengo", valor que el legislador fija en el "que tengan determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles" -que es el valor que la actora reflejó en la autoliquidación cuya rectificación ahora pretende-, y que ahora pretende sustituir, por ser inferiores, por el valor declarado en la escritura (que denomina "valor de mercado") o por el nuevo valor catastral del inmueble transmitido determinado por la Gerencia Regional del Catastro por acuerdo de 31 de julio de 2013 (para entrar en vigor a partir del 1 de enero de 2014, según se refleja expresamente en dicho acuerdo).

*Ahora bien -siguiendo, a los meros efectos dialécticos, el criterio plasmado en la STSJ de Cataluña que hemos transcrito-, una cosa es acreditar el inferior **incremento de valor del terreno** transmitido, cuestión ésta eminentemente técnica y necesitada, por ello, de la correspondiente pericial, en este caso ausente por no haberse solicitado por la demandante (ni apoyarse en ello sus razonamientos), y otra bien distinta la alteración pura y simple de la fórmula legal por otra híbrida que parezca más conveniente al interesado, que es lo que se realiza en la demanda. Por tanto, ningún incremento inferior puede tenerse por acreditado en este caso pretendiendo, simplemente, la demandante, en esta segunda alegación subsidiaria, sustituir la fórmula de cálculo legal por otra distinta. Razones por las cuales el presente recurso de apelación debe desestimarse"*

Por su parte, la Sentencia de 16 de diciembre de 2014, establece idéntica argumentación, aunque alude también que "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 recurso 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 del valor de los terrenos no se había producido y

ninguna prueba consta en autos sobre tal extremo, por lo que esta alegación debe determinarse”.

Por su parte, 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 y de 18 de marzo de 2013 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.

QUINTO.- 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 pericial. Pues bien, en el supuesto enjuiciado en estos autos la “minusvaloración” alegada por la parte actora no aparece respaldada por un informe técnico-pericial emitido a esos efectos. La parte actora no ha propuesto la práctica de ninguna prueba a esos efectos, remitiéndose tan sólo a las escrituras públicas de compra y venta. Ha sido al final de este proceso, una vez presentadas las correspondientes conclusiones por escrito y tras suspenderse el mismo por Auto de 28 de enero de 2016 (a petición de la empresa demandante), cuando la misma, mediante escrito presentado en este Juzgado el día 27 de abril de 2016, aportó una sentencia a título ilustrativo y solicitó como diligencia final la práctica de una prueba pericial dirigida a intentar avalar sus pretensiones. Esta situación es cuestionable, en la medida que ante la actitud omisiva de aportar con el escrito de demanda una prueba técnica y/o pericial sólida y veraz que avalase sus criterios, o solicitarla en el periodo de prueba, la compañía actora pretende subsanar su inactividad con la utilización del mecanismo de la diligencia final, cuya naturaleza jurídica y finalidad teleológica es diferente de la pretendida por la parte actora. Por ese motivo, ya se dictó en su momento el Auto de 6 de junio de 2016, en cuyo Fundamento de derecho Único se afirmó que *“la pretensión planteada por la parte actora es improcedente, no sólo porque este*

proceso quedo declarado concluso para sentencia, mediante la Providencia de 21 de enero de 2016, sino porque, de facto, se pretende la práctica de una serie de pruebas que no fueron propuestas por la parte actora en el momento procesal oportuno, ni se ejerció la posibilidad prevista en el artículo 60.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, debiendo recordarse a esos efectos, las previsiones establecidas en el artículo 128 de la propia Ley 29/1998, de 13 de julio”. Este razonamiento es trasladable también a esta sentencia.

En otras palabras, la parte actora pretende suplir su inactividad o conducta procesal omisiva en materia de prueba con la utilización de la vía de la diligencia final, quizá, ante los argumentos y jurisprudencia aportada por la Administración demandada. Esos argumentos y jurisprudencia se recogen en el escrito de contestación a la demanda y, sin embargo, no han intentado rebatirse por la compañía recurrente a través de la proposición y práctica de las correspondientes pruebas periciales en su momento procesal oportuno.

Las alusiones de la parte actora a la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de 11 de diciembre de 2013, responde a un fallo aislado que no coincide con el mayoritario del propio órgano jurisdiccional colegiado (reflejado en las Sentencias anteriormente mencionadas y reproducidas) y que exigen la existencia de una prueba técnica y/o pericial que permita conocer con objetividad y seguridad el verdadero valor de los inmuebles sobre los que se aplica el Impuesto sobre Plusvalía, a efectos de poder determinar con claridad si ha existido o no una situación de aumento o disminución patrimonial.

Ante esta situación, y, como afirma el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en su Sentencia de 21 de abril de 2016, *“sin perjuicio de que tales sentencias no vinculan a esta Sala, debemos constatar que la decisión adoptada en tales resoluciones judiciales tiene como sustento una **prueba pericial** y documental técnica allí practicadas a instancias del sujeto pasivo, **prueba pericial** que se encuentra ausente en el caso de autos, esta alegación debe desestimarse ante la ausencia de soporte probatorio que la sustente”*.

La falta de una prueba técnica o pericial impide conocer con exactitud y seguridad si el precio de venta de la finca registral número 19.756 responde a una situación real de disminución de su valor a efectos impositivos o, por el contrario, fue debido a una situación económica delicada de la empresa actora dirigida a obtener fuentes de ingreso, según afirma el Ayuntamiento de Tres Cantos en su escrito de contestación a la demanda, al referirse a una refinanciación previamente acordada en un documento privado fechado el 17 de enero de 2012, o bien, a cualquier otra circunstancia.

Recopilando todo cuanto antecede, procede desestimar el presente recurso.

SEXTO.- En materia de costas, y, de conformidad con lo previsto en el artículo 139 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, tras la reforma operada por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, no procede imponerlas a ninguna de las partes personadas en esta causa, atendiendo a las serias dudas de hecho de la cuestión enjuiciada y a su complejidad jurídica.

VISTOS los preceptos legales citados y demás de general aplicación,

FALLO

QUE DEBO DESESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad mercantil XXX, contra el Acuerdo número 0204/2015, adoptado por la Junta de Gobierno Local del Ayuntamiento de Tres Cantos, de 4 de marzo de 2015, en el que se desestima el recurso de reposición interpuesto por la compañía demandante, el día 16 de enero de 2015, contra la liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, devengado por la transmisión de la finca registral número 19.756, situada en la calle Montón de Trigo, con referencia catastral xxx, por un importe de 256.229,57 euros de cuota tributaria y 31.028,35 euros de intereses de demora, localizada en el municipio de Tres Cantos y aprobada por el Decreto número 3477/2014, de 13 de diciembre de 2014. Sin costas.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndolas saber que contra la misma cabe recurso de apelación en dos efectos que deberá interponerse por escrito ante este mismo Juzgado dentro del plazo de quince días siguientes a su notificación y del que conocerá, en su caso, la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid.

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

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado-Juez que la suscribe, estando celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha.- Doy fe.