



Excmo. Ayuntamiento de Toledo

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO

MEMORIA DEL TRIBUNAL ECONÓMICO- ADMINISTRATIVO DEL EXCMO. AYUNTAMIENTO DE TOLEDO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO 2019

NOMBRE: Ayuntamiento de Toledo
Firmado Digitalmente en el Ayuntamiento de Toledo - <https://sede.toledo.es> - Código Seguro de Verificación: 45071DDOC2829AB9032E49D04E9E
PUESTO DE TRABAJO: Sello Electrónico
FECHA DE FIRMA: 11/02/2020
HASH DEL CERTIFICADO: 8933282A2441D27337E61D5B704713CD7308E468



TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO

ÍNDICE GENERAL

1.- Presentación.

- 1.1.- Introducción.
- 1.2.- Objeto de la Memoria.

2.- Aspectos personales y materiales.

- 2.1.- Aspectos personales
- 2.2.- Aspectos materiales
 - 2.2.1.- Ubicación, biblioteca, secretaría
 - 2.2.2.- Presupuesto

3.- Actividad.

- 3.1.- Actividad externa
- 3.2.- Actividad interna
 - 3.2.1.- Organización
 - 3.2.2.- Colaboración y relaciones institucionales
- 3.3.- Actividades en el cumplimiento de sus funciones.
 - 3.3.1.- Reclamaciones económico-administrativas
Tramitadas:
 - 3.3.1.1.-Número de reclamaciones
 - 3.3.1.2.-Actos de trámite
 - 3.3.1.3.-Resoluciones
 - 3.3.1.4.-Procedimientos
 - 3.3.2.- Reclamaciones económico-administrativas pendientes de resolución
 - 3.3.3.- Sesiones celebradas por el Tribunal
- 3.4.- Recursos contencioso-administrativos

4.- Objetivos

5.- Observaciones.

- 5.1.- Independencia funcional y técnica
- 5.2.- Remisión expedientes

6.- Sugerencias y recomendaciones

7.- Criterios del Tribunal

8.- Resumen de las reclamaciones y Resoluciones



TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO

1.- PRESENTACIÓN.

1.1 Introducción.

El presente documento tiene por objeto exponer de forma resumida la actividad del Tribunal Económico Administrativo Municipal de Toledo durante el ejercicio 2019, y como en años anteriores, analizar la trayectoria seguida y recoger algunos de sus criterios y acuerdos que, por su contenido, pueden incidir en aspectos procedimentales y de gestión.

Al objeto de su divulgación, señalar que se viene efectuando publicidad de la actividad del Tribunal a través de la inserción de las Memorias de los últimos ejercicios en la web municipal, a fin de dar lugar a un conocimiento exhaustivo a la ciudadanía en general, de las resoluciones dictadas en el ámbito competencial del Tribunal.

1.2 Objeto.

Esta Memoria propone reflejar la actividad principal del Tribunal Económico Administrativo Municipal de Toledo, consistente en la resolución de las reclamaciones económico-administrativas, dando por reproducidas las menciones de las Memorias de años anteriores en relación con la consolidación institucional del Tribunal.

En cuanto al contenido de la presente Memoria cabe señalar que sintetiza el trabajo llevado a cabo en el ejercicio 2019; muestra desde distintos puntos de vista, la labor realizada a lo largo del año mediante la utilización de indicadores, que a su vez sirven para engrosar los datos requeridos para la formación de la memoria anual del resto de TEAMT de España. Por último, incluye una muestra de los acuerdos más relevantes tomados por el TEAMT a lo largo del año.

Resulta especialmente relevante hacer mención el mantenimiento de la litigiosidad, especialmente en lo que respecta a la interposición de



TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO

reclamaciones económico-administrativas con respecto al impuesto de Incremento de Valor de los terrenos de naturaleza urbana, respecto de su comienzo inicial, como elemento ilustrativo del grado de consolidación del Tribunal. Si bien es necesario hacer constar que los medios humanos adscritos resultan idénticos a los de su constitución inicial, resultando muy loable la labor desempeñada por sus miembros integrantes, así como la desarrollada por la Secretaría del Tribunal.

2.- ASPECTOS PERSONALES Y MATERIALES.

2.1 Aspectos personales.

El Tribunal se halla integrado de la siguiente manera:

- Presidenta: D^a Julia Gómez Díaz.
- Vocal: D^a Teresa Guzmán Pavón
- Vocal Secretario: D. Luis Alfonso de los Reyes Calvo.
- Secretario Administrativo: D^a Beatriz Díez Fernández.

2.2.- Aspectos materiales.

2.2.1.- Ubicación, biblioteca, secretaría. El Tribunal se reúne para la celebración de sus sesiones en la Sala de Comisiones del Excmo. Ayuntamiento de Toledo.

Los textos legales, fuentes de información y consulta, bases de datos, etc., necesarios para el desempeño de la función pertenecen al Excmo. Ayuntamiento de Toledo, a los que se unen además los textos y bases de datos de que disponen los miembros del Tribunal relacionados con sus actividades profesionales.

Respecto de la Secretaría, los elementos materiales precisos para el desarrollo de las funciones (teléfono, ordenador, fax, fotocopiadora, mobiliario para la



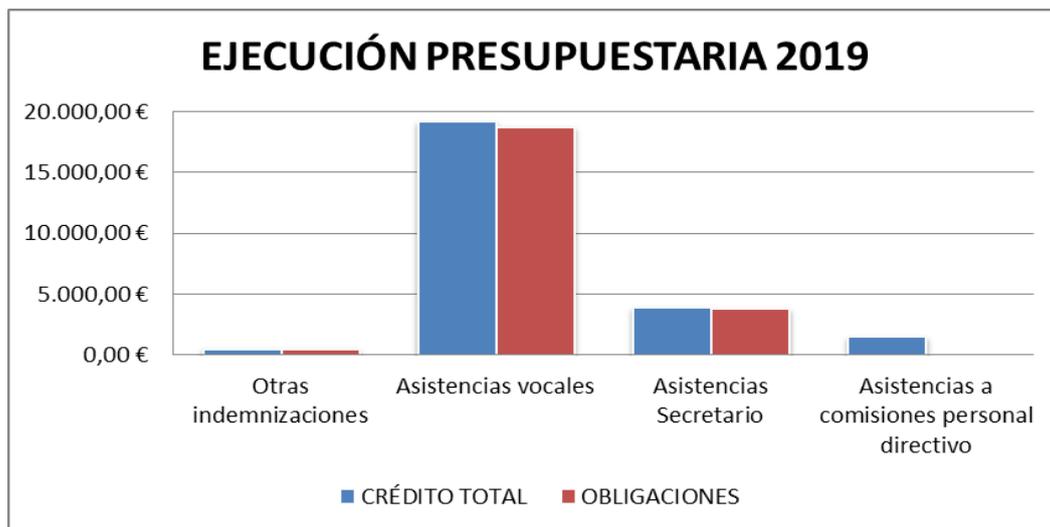
TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO

custodia de los expedientes, etc.), se encuentran ubicados físicamente en el mismo puesto de trabajo que desempeña la Titular de la Secretaría.

2.2.2.- Presupuesto. El Tribunal ha contado con dotación específica, cuya ejecución se ha gestionado desde el propio Tribunal.

Durante el año 2019, el Tribunal Económico Administrativo Municipal de Toledo no ha aumentado el gasto efectuado en 2018. Los créditos dispuestos y las obligaciones liquidadas responden a los siguientes datos:

<u>CRÉDITO TOTAL</u>	<u>OBLIGACIONES</u>	<u>TIPO DE GASTO</u>
517,00 €	517,00 €	Otras indemnizaciones
19.214,00 €	18.797,76 €	Asistencias vocales
3.919,00 €	3.834,96 €	Asistencias Secretario
1.500,00 €	0 €	Asistencias a comisiones personal directivo



3.- ACTIVIDAD DEL TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO DE TOLEDO EN 2019.



TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO

3.1.- Actividad externa.

A través de la Página WEB del Ayuntamiento, y desde el primer momento de su puesta en funcionamiento, encuentra el Tribunal lugar propio, en el que se publica la información dirigida a los ciudadanos para facilitar el ejercicio de sus derechos de defensa en materia tributaria y recaudatoria.

Como más significativo en este aspecto señalar que figuran incluidas en la citada web las últimas memorias del Tribunal correspondiente a los ejercicios 2010 a 2018.

3.2.- Actividad interna.

3.2.1.- Organización.- En virtud de acuerdo del Excmo. Ayuntamiento Pleno de fecha 10 de julio de 2018 se procede a la renovación de dos de los miembros del Tribunal, efectuándose igualmente el nombramiento de la Presidencia a fecha 26 del citado mes, si bien el vocal-secretario consta nombrado en función de acuerdo plenario de 18 de febrero de 2016, ocupando el cargo desde 16 de marzo de 2016; resultando en consecuencia los miembros integrantes del Tribunal, como se ha hecho mención a lo largo de la presente Memoria, los siguientes:

- **Presidenta:** D^a Julia Gómez Díaz.
- **Vocal:** D^a Teresa Guzmán Pavón.
- **Vocal-Secretario:** D. Luis Alfonso de los Reyes Calvo.
- **Secretaria-administrativo:** D^a Beatriz Díez Fernández.

El mandato de los miembros del Tribunal es de cuatro años a tenor de lo dispuesto en el art. 7.3 del Reglamento Orgánico de funcionamiento del Tribunal.

3.2.2.- Colaboración y relaciones institucionales. Se mantiene y destaca la colaboración que recibe el Tribunal de los demás órganos y funcionarios del



TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO

Excelentísimo Ayuntamiento de Toledo, tanto a nivel de Gestión como de los Servicios Técnicos.

3.3.- Actividades en el cumplimiento de sus funciones.

Las funciones atribuidas al Tribunal Económico Administrativo Municipal de Toledo, están enumeradas en el artículo 137 de la Ley de Bases de Régimen Local, y de acuerdo con el mismo nos referimos a las reclamaciones económico administrativas que ha tramitado, por haberse interesado la actuación del Tribunal en materias de su competencia, resultando particularmente significativas las resoluciones que por su interés y practicidad se incorporan a la presente memoria.

3.3.1.- Reclamaciones económico-administrativas tramitadas.- De acuerdo con el artículo 2.1 del Reglamento Orgánico, *El Tribunal Económico-Administrativo Municipal de Toledo ostenta la competencia exclusiva para conocer, en única instancia, de las reclamaciones que se sustancien sobre actos tributarios y demás ingresos de derecho público de competencia del Ayuntamiento de Toledo y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes del mismo, sin perjuicio del recurso de reposición que con carácter potestativo podrán interponer previamente los interesados, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 14.2 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.*

3.3.1.1.- Número de reclamaciones.- Se establecen los siguientes datos base de análisis, para a continuación ofrecer el correspondiente estudio detallado:



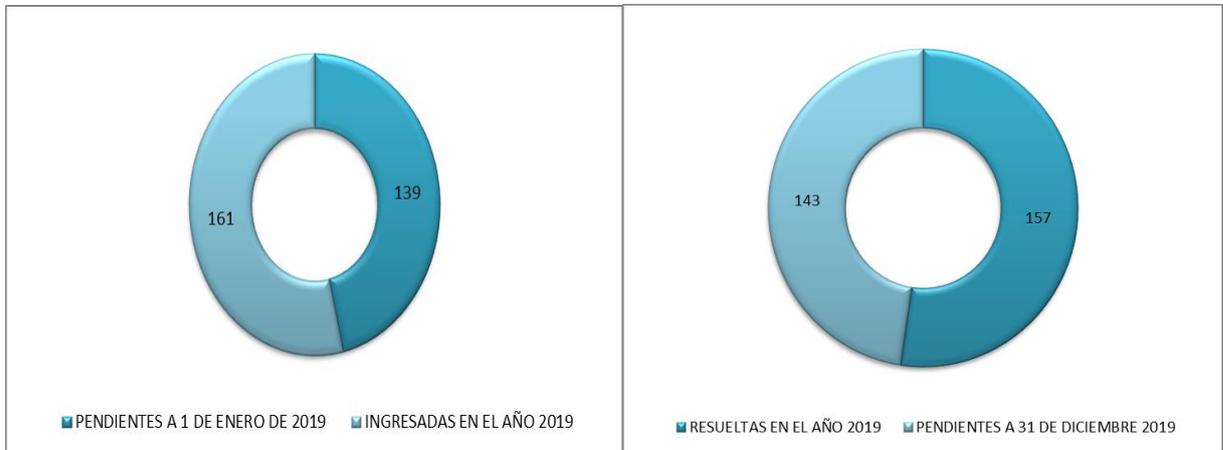
TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO

NÚMERO DE RECLAMACIONES:

2019

1-	Pendientes al 1 de enero de 2019	CIENTO TREINTA Y NUEVE (139)
2-	Ingresadas en el año 2019	CIENTO SESENTA Y UNA (161)
3-	Total año (1 + 2)	TRESCIENTAS (300)
4-	Resueltas en el año 2019 (incluye inadmisión, satisfacción extraprocesal, o recursos de anulación).	CIENTO CINCUENTA Y SIETE (157)
5-	Pendientes a 31 de diciembre 2019	CIENTO CUARENTA Y TRES (143)

RECLAMACIONES 2019





TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO

RESULTADO DE LAS RESOLUCIONES DE LAS RECLAMACIONES:

Estimadas (total o parcialmente)	VEINTINUEVE (29)
Desestimadas	CIENTO DIEZ (110)
Inadmitidas (extemporáneas, defectos no subsanados, actos no susceptibles de recursos ante el tribunal, etc...)	OCHO (8)
Archivadas (satisfacción extraprocesal, desistimiento)	NUEVE (9)
Otros (recursos de anulación, incidente de ejecución)	UNO (1)

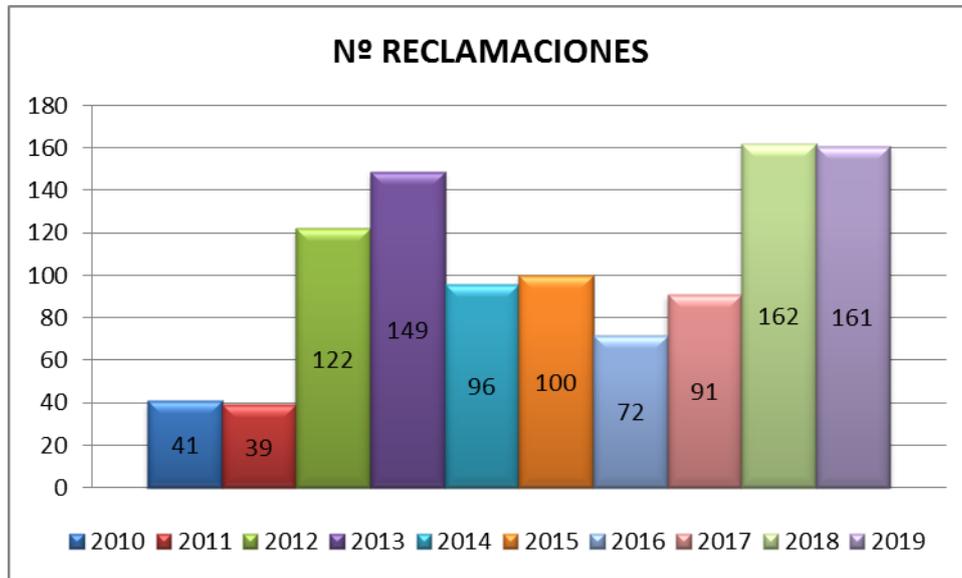


COMPARATIVA ENTRE Nº DE RECLAMACIONES EJERCICIOS 2009 a 2019.

Las reclamaciones económico-administrativas presentadas ante el Tribunal han sido **161** en el ejercicio 2019, **1** menos que en el ejercicio 2018.



TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO



Como dato más significativo señalar el mantenimiento en el volumen de litigiosidad, motivado por el incremento de las reclamaciones en materia del impuesto de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

En cuanto a la distribución por materias señalar como más relevantes los siguientes datos:

- Se mantienen de forma significativa las reclamaciones sobre el Impuesto de Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, si bien se viene recurriendo sobre la ausencia de incremento de valor de los bienes objeto de transmisión, basado todo ello en la Sentencia del Tribunal Constitucional de 11/05/2017 num. 59/2017 publicada en el BOE de 15 de junio de 2017, que declara inconstitucionales los apartados 1 y 2 a) del artículo 107.1.2 del R.D. 2/2004 por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, en la medida en que el citado articulado “*no ha previsto excluir del tributo a las situaciones inexpresivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor*”.

En la sesión celebrada por este Tribunal de 12/02/2019 se concluye la toma en consideración de resolución de la Tesorería Municipal donde consta el siguiente tenor: “*No obstante, debemos indicar que el precio no es valor oficial de*



TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO

referencia, pero la Propuesta de Ley de 9 de marzo de 2018, que en la actualidad se está tramitando en el Congreso de los Diputados de modificación del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, señala que para comprobar si hay incremento de valor debemos consultar el precio de venta del inmueble y de compra.”

En consecuencia el Tribunal procede a revisar la totalidad de reclamaciones suspendidas en cuestión incidental promovida el 15 de septiembre de 2017 y ampliada en 5 de septiembre de 2018.

- Desciende el volumen de litigiosidad sobre el Impuesto de Bienes Inmuebles.

- Ha aumentado respecto del ejercicio anterior la litigiosidad al respecto de actuaciones recaudatorias tendentes al cobro de “multas de tráfico”.

- Descienden las reclamaciones por “Tasa por prestación del Servicio de Gestión de Residuos Sólidos Urbanos de la Ciudad de Toledo”.

- No se ha formulado reclamación alguna sobre Impuesto de Actividades Económicas (IAE).

- Desciende la litigiosidad respecto del Impuesto de Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO).

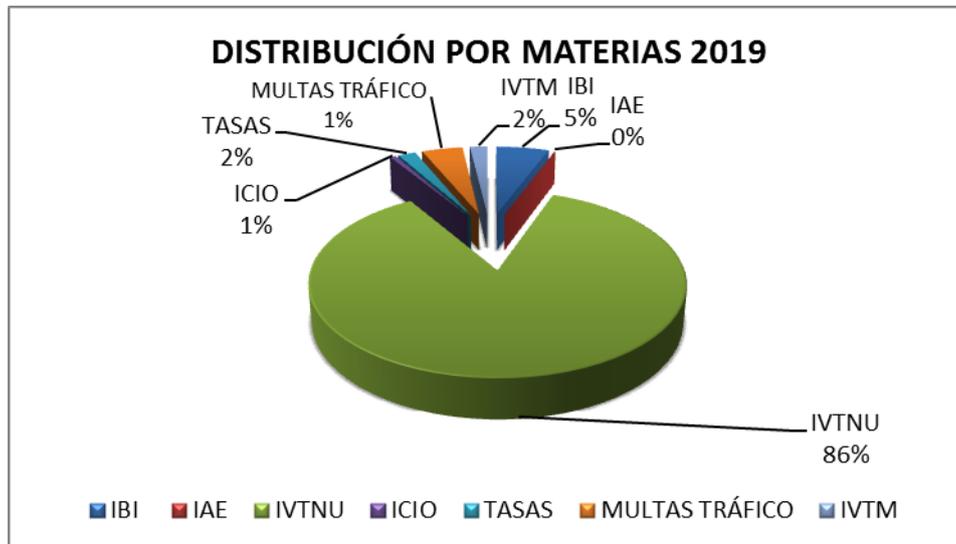
- Aumenta levemente la litigiosidad respecto del Impuesto de Vehículos de tracción mecánica.



TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO

DISTRIBUCIÓN POR MATERIAS (ingresadas ejercicio 2019):

IBI	NUEVE (9)
IAE	CERO (0)
IVTNU	CIENTO TREINTA Y OCHO (138)
ICIO	UNA (1)
TASAS	TRES (3)
MULTAS DE TRÁFICO/SANCIONES ADTVAS.	SIETE (7)
IVTM	TRES (3)



FECHA DE FIRMA: 11/02/2020
HASH DEL CERTIFICADO: 8933282A2441D27337E51D5B704713CD7308E468

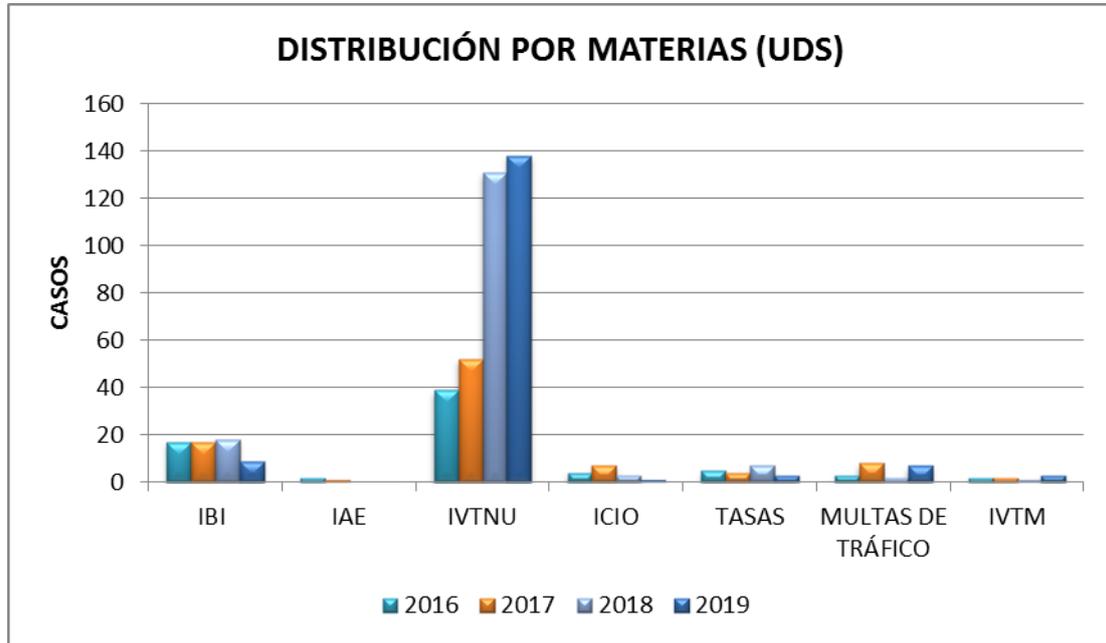
PUERTO DE TRABAJO:
Sello Electrónico

NOMBRE:
Ayuntamiento de Toledo

Firmado Digitalmente en el Ayuntamiento de Toledo - <https://sede.toledo.es> - Código Seguro de Verificación: 45071IDDOC2829AB9032E49D04E9E



TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO



3.3.1.2.- Actos de trámite. En ejercicio de las funciones que el artículo 13.1.a) del Reglamento Orgánico establece, la Secretaría del Tribunal ha llevado a cabo la dirección y coordinación de la tramitación de las reclamaciones económico-administrativas, dictando los actos de trámite y de notificación e impulsando de oficio el procedimiento.

Estas actuaciones de trámite han consistido además de las propiamente impulsoras de los procedimientos de reclamación, tales como notificaciones a los interesados (requerimientos, puestas de manifiesto, pruebas, providencias, traslado del expediente a los interesados para formular alegaciones en comparecencia personal ante la Secretaría, etc...) y en actos de gestión interna en el Ayuntamiento (solicitudes de informes y documentación, providencias de ejecución de resoluciones, etc), en otras actuaciones:

1. En unos casos, en aplicación de las competencias que el Reglamento Orgánico del Tribunal confiere a la Secretaría Administrativa del mismo:



TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO

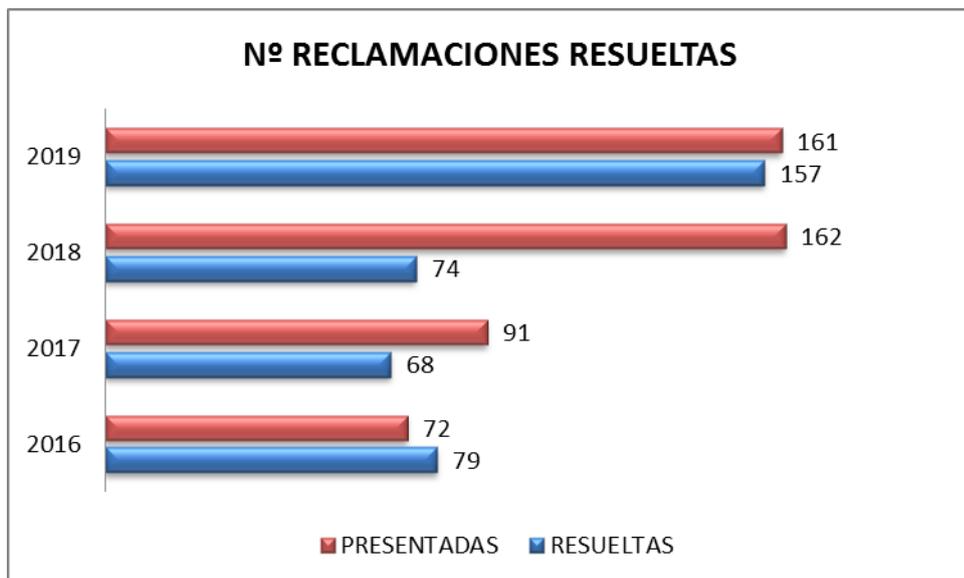
-Dictado de Resoluciones de archivo (por desistimiento, falta de formulación de alegaciones, satisfacción extraprocesal).

-Dictado de Resoluciones declarando la inadmisibilidad de las reclamaciones interpuestas, por su carácter extemporáneo y por defectos insubsanables en su interposición.

-Resolución de recursos de anulación, interpuestos frente a resoluciones que declaran la inadmisibilidad de la Reclamación.

2. En otros, actuando como Órgano Unipersonal, resolviendo cuestiones incidentales, promovidas por los interesados.

3.3.1.3.- Resoluciones. Las resoluciones dictadas por el Tribunal Económico Administrativo Municipal de Toledo han sido 157 durante el ejercicio **2019, 83** más que en el ejercicio 2018, un 112% más, motivado todo ello en la interpretación jurisprudencial en materia del impuesto de incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana para los casos de no incremento de valor de los bienes transmitidos.





TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO

3.3.1.4.- Procedimientos. Las reclamaciones efectuadas se tramitan según su cuantía empleando los siguientes procedimientos:



3.3.2.- **Reclamaciones económico-administrativas pendientes de resolución.** Las reclamaciones pendientes de resolución son **143**, algunas de las cuales han sido presentadas en los últimos meses del año, encontrándose en trámite de instrucción (puesta de manifiesto y formulación de alegaciones, petición de informes, prueba etc.).

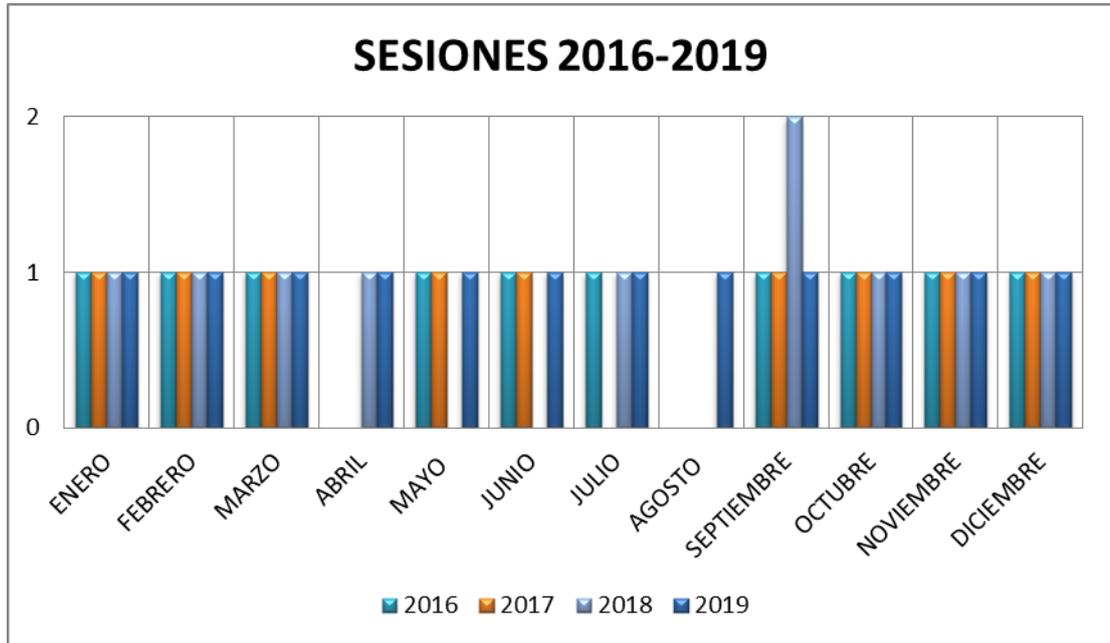
3.3.3.- **Sesiones celebradas por el Tribunal.** Durante el año **2019** el Tribunal ha celebrado **12** sesiones, dos más que en el año **2018**.

Correspondiendo a las siguientes fechas:

- ❖ 16 ENERO 2019
- ❖ 12 FEBRERO 2019
- ❖ 13 MARZO 2019
- ❖ 24 ABRIL 2019
- ❖ 29 MAYO 2019
- ❖ 14 JUNIO 2019
- ❖ 10 JULIO 2019
- ❖ 28 AGOSTO 2019
- ❖ 27 SEPTIEMBRE 2019
- ❖ 24 OCTUBRE 2019
- ❖ 27 NOVIEMBRE 2019
- ❖ 18 DICIEMBRE 2019



TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO



3.4.- Recursos contencioso-administrativos.-

A continuación se detalla en número de recursos interpuestos en 2019 y las resoluciones recibidas al respecto. Así mismo se inserta el sentido de las Sentencias recibidas.

RECURSOS CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVOS:

2019

Nº de recursos contencioso-administrativos. Interpuestos contra Acuerdos del Tribunal:	TREINTA Y SÉIS (36)
--	----------------------------

El número de recursos contencioso-administrativos interpuestos ha sido superior respecto del ejercicio 2018.

En las sentencias dictadas en recursos Contencioso-administrativos durante el ejercicio 2019, cabe distinguir:



TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO

Nº de sentencias favorables a las resoluciones del TEAMT	DIEZ (10)
Nº de sentencias desfavorables a las resoluciones del TEAMT	SEIS (6)
Otros (autos de archivo, desistimiento, etc...)	UNO

4.- OBJETIVOS.

Entre los objetivos propuestos en la Exposición de Motivos del Reglamento Orgánico del Tribunal Económico-Administrativo Municipal de Toledo a través de la resolución de reclamaciones económico-administrativas se encuentra la de reforzar su imagen de independencia y hacer posible que contribuya a una reducción de la litigiosidad.

5.- OBSERVACIONES.

5.1.- Independencia funcional y técnica.

En el cuarto mandato de funcionamiento del Tribunal, su Presidenta, en ejercicio de la obligación de expresar en la memoria las observaciones que resulten del ejercicio de sus funciones (artículo 10.3 del Reglamento Orgánico), deja constancia de la favorable disposición de todos los órganos del Ayuntamiento con los que se ha relacionado, así como de la respetuosa acogida de sus resoluciones. Igualmente resalta la competencia técnica, especial dedicación e independencia funcional y técnica de los miembros del Tribunal, D^a Teresa Guzmán Pavón, D. Luis Alfonso de los Reyes Calvo, así como de la titular de la Secretaría D^a Beatriz Diez Fernández, quién cumplen la función que desempeña con sujeción a los principios de legalidad e independencia (artículo 5 del Reglamento Orgánico).

5.2.- Remisión de los expedientes.

Al constituir el expediente administrativo el soporte material de la actuación del Tribunal, se señala la prontitud en su remisión, así como la idoneidad de adjuntar informe respectivo cuando no se disponga de resolución de recurso de reposición en la materia, aspecto consensuado con la Tesorería Municipal, que muestra su disposición al efecto.



TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO

En función de la complejidad del recurso formulado, **se aconseja** que la remisión del expediente por el órgano administrativo correspondiente siga efectuándose con el mínimo de formalidades que aconseja la práctica administrativa.

A tal fin existe la adecuada coordinación entre los distintos órganos administrativos y el Tribunal, pese a que tal práctica pueda ocasionar mayor carga de trabajo.

6.- SUGERENCIAS Y RECOMENDACIONES.

El artículo 10.3 del Reglamento Orgánico ordena al Presidente del Tribunal que en la memoria que elevará, en los dos primeros meses de cada año, al Pleno de la Corporación, a través de la Junta de Gobierno de la Ciudad de Toledo, realice las sugerencias que considere oportunas para mejorar el funcionamiento de los servicios sobre los cuales se proyectan sus competencias. Durante 2019, no ha sido preciso formular sugerencia o recomendación alguna.

7.- CRITERIOS DEL TRIBUNAL.

En la resolución de las reclamaciones planteadas, con idéntico objeto, el Tribunal, siguiendo la doctrina constitucional de la vinculación a los criterios expresados en las resoluciones anteriores, ha repetido su ratio decidendi plasmándola en los fundamentos de derecho que, por el momento y salvo modificaciones sustanciales de hecho y/o de derecho en los supuestos que se le sometan, va a seguir manteniendo al entenderlos ajustados a derecho con arreglo a las fuentes del ordenamiento jurídico español.

Las manifestaciones de estos criterios se han plasmado en resoluciones agrupadas por conceptos tributarios e identidad de asuntos, resultando, entre otras, como más significativa la siguiente:



TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO

SOBRE LA ADMISIÓN DE PRUEBA COMO DETERMINANTE DE LA ESTIMACIÓN DE RECLAMACIONES POR INEXISTENCIA DE INCREMENTO DE VALOR EN INTERPRETACIÓN DE LAS SENTENCIAS DEL TC SOBRE LA MATERIA.

...//...

TERCERO.- Procede tener en cuenta en la resolución de esta reclamación la Sentencia de 11 de mayo de 2017 del Tribunal Constitucional por la que se declara la inconstitucionalidad de los artículos 107.1 , 107.2.a) y 110.4 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales según redacción del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (RCL 2004, 602 y 670) (TRLRHL), referidos al sistema de cálculo de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana ("IIVTNU") y a las facultades del Ayuntamiento para la comprobación del mencionado impuesto , en términos muy similares a los fallos de las Sentencias de 16 de febrero y 1 de marzo de 2017 , relativas a la normativa reguladora del IIVTNU en los territorios forales de Guipúzcoa y Álava.

En esta Sentencia, el Tribunal Constitucional declara inconstitucionales y nulos los referidos artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del TRLRHL **pero únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor**. En un inciso previo al fallo el Tribunal Constitucional dice que "una vez expulsados del ordenamiento jurídico ex origine, los artículos 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 (RTC 2017, 26), FJ 7; y 37/2017, 37), FJ5)".

Para la aplicación de la anterior declaración y su alcance al caso sometido a este Tribunal hemos de remitirnos a los razonamientos expresados en la sentencia del TS núm. 1163/2018, de 9 de julio (RJ 2018, 3952), que resuelve el recurso de casación núm. 6226/2017. La negrita y el subrayado es nuestro.

"TERCERO. Interpretación del fallo de la STC 59/2017 (RTC 2017, 59) efectuada por algunos Tribunales Superiores de Justicia.

En la determinación del alcance de los efectos de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017, en un primer momento, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid -en sentencia de 19 de julio de 2017 (rec. apelación 783/2016 (PROV 2017, 211299))- y, posteriormente, otros Tribunales Superiores de Justicia [entre otros, de Castilla y León, con sede en Burgos, sentencia de 22 de septiembre de 2017 (PROV 2017, 253610) (rec. 21/2017); de Galicia, sentencia de 14 de julio de 2017 (PROV 2017, 214180) (rec. 15002/2017); de Cataluña, sentencia de 21 de diciembre de 2017 (PROV 2017, 148890) (rec. 100/2017); y de Navarra, sentencia de 6 de febrero de 2018 (JT 2018, 160) (rec. 535/2016)], han venido anulando sistemáticamente las liquidaciones dictadas en relación con el IIVTNU - con independencia de que las mismas se hubieran practicado sobre la base de situaciones expresivas o inexpressivas de capacidad económica-, en cuanto que giradas "en aplicación de preceptos expulsados del ordenamiento jurídico ex origine, cuyo resultado -al decir de estos Tribunales- no puede ser reexaminado a la vista del resultado de prueba pericial para la que se carece de parámetro legal (comparación de valores escriturados, comparación de valores catastrales, factores de actualización, aplicación de normas de otros impuestos...) en ejercicio o forma de actuación expresamente rechazado, pues implicaría continuar haciendo lo que expresamente el Tribunal Constitucional rechaza, esto es, "dejar al arbitrio del aplicador tanto la determinación de los supuestos en los que nacería la obligación tributaria como la elección del modo de llevar a cabo la determinación del eventual incremento o decremento", determinación que el Constitucional insiste queda reservada al legislador, al que debe entenderse dirigida la aclaración del alcance o significado de la inconstitucionalidad declarada, no al aplicador del derecho, que con ello habría de quebrantar principios de seguridad jurídica y de reserva de ley en materia tributaria, que en definitiva han determinado la declaración de inconstitucionalidad" [sentencia del



TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO

Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 19 de julio de 2017 (rec. de apelación 783/2016 (PROV 2017, 211299)), FD 3º].

Así pues, de acuerdo con la doctrina que acabamos de transcribir, resulta que para algunos Tribunales Superiores de Justicia: (1) los artículos 107.1 , 107.2 a) y 110.4 del TRLHL (RCL 2004, 602, 670) son radicalmente nulos -nulos ex origine- y han quedado definitivamente expulsados de nuestro ordenamiento jurídico; (2) ante la inexistencia de los citados preceptos legales y, en consecuencia, de parámetro legal que permita apreciar con carácter previo a la aplicación del tributo si existe o no plusvalía susceptible de ser sometida a imposición, no cabe aplicar el impuesto ni girar liquidación alguna por este concepto (aunque la misma recayera sobre plusvalías reales y efectivas); (3) no puede dejarse al arbitrio del aplicador del Derecho -esto es, de la Administración tributaria, primero, y de los jueces de lo contencioso-administrativo, en última instancia- la determinación de los supuestos en los que se produce el hecho imponible del impuesto ni la elección del modo de cuantificar el eventual incremento o decremento del valor del terreno; (4) tras la STC 59/2017 queda, exclusivamente, en manos del legislador llevar a cabo las reformas legales necesarias que eviten que el tributo pueda gravar en el futuro plusvalías inexistentes o minusvalías (y, a mayor abundamiento -se afirma-, es el legislador el verdadero destinatario de la aclaración relativa al alcance o significado de la inconstitucionalidad declarada); y, en fin, (5) cualquier liquidación del IIVTNU que se practique con anterioridad a la precitada reforma legal, en tanto que carente de la debida cobertura, quebrantaría los principios de seguridad jurídica y de reserva de ley aplicables en materia tributaria.

Pues bien, como explicaremos en los Fundamentos de Derecho que siguen, la inmensa mayoría de las anteriores conclusiones no pueden ser acogidas. Y es que: (1) ni en la STC 59/2017 se declara la inconstitucionalidad total o absoluta de todos los preceptos mencionados en el fallo que, en consecuencia, no han quedado -o, al menos, no todos ellos ni en la totalidad de los supuestos en los que resultan aplicables- completamente expulsados del ordenamiento jurídico; (2) ni puede afirmarse que, a día de hoy, la prueba de la existencia o no de plusvalía susceptible de ser sometida a imposición y el modo de llevar a cabo la cuantificación del eventual incremento de valor del terreno carecen de la debida cobertura legal en contra de las exigencias que dimanar de los principios de seguridad jurídica y de reserva de ley tributaria (artículos 31.3 y 133.1 CE (RCL 1978, 2836)); (3) ni es cierto que dicha valoración de la prueba y la determinación del importe del eventual incremento de valor del terreno no pueden corresponder al aplicador del Derecho; (4) ni, en fin, resulta acertado concluir que, hasta tanto se produzca la intervención legislativa que ha reclamado el máximo intérprete de la Constitución en la STC 59/2017, no cabe practicar liquidación alguna del IIVTNU (o, procede, en todo caso, la anulación de las liquidaciones y el reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos en las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones correspondientes al IIVTNU, sin entrar a valorar la existencia o no en cada caso de una situación reveladora de capacidad económica).

La única afirmación, pues, que compartimos de la doctrina de los Tribunales Superiores de Justicia que venimos comentando es que corresponde, ciertamente, al legislador llevar a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del IIVTNU para dar cumplimiento a las exigencias que derivan del artículo 31.1 CE y, señaladamente, del principio de capacidad económica. Lo demás, ni lo dijo el Pleno del Tribunal Constitucional en la STC 59/2017, ni en buena lógica puede inferirse de una interpretación unitaria y sistemática de los fundamentos jurídicos y de la declaración de inconstitucionalidad contenida en el fallo de su pronunciamiento.

CUARTO. El alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017 (RTC 2017, 59): no se declara la inconstitucionalidad total o absoluta de todos los preceptos mencionados en el fallo [artículos 107.1 , 107.2 a) y 110.4 del TRLHL (RCL 2004, 602, 670)].

En el fallo de la STC 59/2017, se declara -y citamos textualmente- "que los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor", no, por tanto -podría



TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO

concluirse tras una primera lectura del fallo-, en aquellos casos en los que se gravan plusvalías realmente existentes, supuestos estos últimos para los que -cabe entender- han quedado en vigor y, por ende, resultan plenamente aplicables los mencionados preceptos.

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

Y, en fin, por si pudiera existir alguna duda de que la que acabamos de exponer en apretada síntesis es la exégesis correcta -aunque, lo adelantamos ya, necesitada de ulteriores precisiones- del pronunciamiento que venimos comentando, el Pleno del Tribunal se encarga de precisar en el FJ 5, que destina a efectuar "una serie de precisiones últimas" sobre el alcance del fallo al que conduce la Sentencia, lo siguiente: (1) que **el IIVTNU "no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual"; (2) que "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"; y (3) que "deben declararse inconstitucionales y nulos, en consecuencia, los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, "únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica" (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5)" [letra a) del FJ 5 de la STC 59/2017].**

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

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

Pues bien, **anulada y expulsada definitivamente del ordenamiento jurídico la prohibición que hasta la fecha de dictarse la Sentencia tenían los sujetos pasivos del impuesto de probar la inexistencia de incrementos de valor en la transmisión onerosa de terrenos de naturaleza urbana, prohibición de la que indirectamente derivaba la quiebra del principio de capacidad económica del artículo 31.1 CE, queda expedita la vía para llevar a cabo esta prueba.** Cuestión distinta es a quién corresponda la carga de la misma, qué medios probatorios sean idóneos para llevarla a efecto o, en fin, si estos aspectos cuentan en la actualidad con la debida cobertura legal, extremo este último -lo adelantamos ya- al que responderemos afirmativamente en el Fundamento de Derecho siguiente...

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



TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO

diciembre (RCL 2003, 2945), General Tributaria ("LGT") [mandato que no conlleva una quiebra de los principios de reserva de ley tributaria o del principio de seguridad jurídica].

De la interpretación del alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017 (RTC 2017, 59) que acabamos de efectuar (parcial en lo que se refiere a los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL (RCL 2004, 602, 670) y total en relación con el artículo 110.4 del TRLHL) resultan, en esencia, tres corolarios: (1) primero, anulada y expulsada definitivamente del ordenamiento jurídico la prohibición que tenían los sujetos pasivos de probar la inexistencia de incrementos de valor en la transmisión onerosa de terrenos de naturaleza urbana ex artículo 110.4 del TRLHL, puede el obligado tributario demostrar que el terreno no ha experimentado un aumento de valor y, por ende, que no se ha producido el nacimiento de la obligación tributaria principal correspondiente al IIVTNU; (2) segundo, demostrada la inexistencia de plusvalía, no procederá la liquidación del impuesto (o, en su caso, corresponderá la anulación de la liquidación practicada o la rectificación de la autoliquidación y el reconocimiento del derecho a la devolución); y (3) tercero, en caso contrario, habrá de girarse la correspondiente liquidación cuantificándose la base imponible del impuesto de conformidad con lo previsto en los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL (que, según hemos dicho, han quedado en vigor para los casos de existencia de incremento de valor). En relación con este último supuesto, esta Sala es consciente de que pudieran darse casos en los que la plusvalía realmente obtenida por el obligado tributario fuera tan escasa que la aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL pudiera suscitar dudas desde la perspectiva del artículo 31.1 CE (RCL 1978, 2836). La cuestión, sin embargo, no se nos ha planteado aún y tampoco ha sido resuelta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017.

Esto sentado, debemos resolver a continuación las cuestiones de (a) a quién corresponde la carga de la prueba de la inexistencia de plusvalía, (b) qué medios probatorios resultan idóneos para llevarla a efecto y (c) si este último extremo cuenta en la actualidad, y hasta tanto se produzca la intervención legislativa que reclama la STC 59/2017 en su FJ 5 c), con la debida cobertura legal, tal y como reclaman los principios de seguridad jurídica (artículo 9.3 CE) y reserva de ley tributaria (artículos 31.3 y 133.1 CE). Pues bien, en relación con los dos primeros interrogantes queremos dejar claro que:

1. Corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido. Y este extremo, no solo se infiere con carácter general del artículo 105.1 LGT, conforme al cual "quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo", sino que también, y en el ámbito concreto que nos ocupa, ha sido puesto de relieve por el Pleno del Tribunal Constitucional en el FJ 5 b) de la STC 59/2017, y admitido, incluso, por la Sección Primera de esta Sala en el Auto de admisión de 30 de octubre de 2017 (RCA 2672/2017) (RJ 2017, 5798). En el FJ 5 b) de la STC 59/2017 concluye, concretamente, el máximo intérprete de la Constitución, que "debe declararse inconstitucional y nulo el artículo 110.4 LHL, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017 (RTC 2017, 26), FJ 7, y 37/2017 (RTC 2017, 37), FJ 5).", precisión esta última de la que se infiere inequívocamente que es al sujeto pasivo a quien, en un primer momento, le corresponde probar la inexistencia de plusvalía. Y esta premisa ha sido admitida también en la cuestión casacional que, con posterioridad al pronunciamiento del Tribunal Constitucional, fijó la Sección Primera de esta Sala en el Auto de admisión de 30 de octubre de 2017, citado, en el que, presuponiendo que pesaba "sobre el legalmente considerado como sujeto pasivo la carga de acreditar la inexistencia de un aumento real del valor del terreno en la fecha de devengo del IIVTNU", consideró que tenía interés casacional objetivo la determinación de los medios concretos de prueba que debían emplearse para acreditar la concurrencia de esta última circunstancia.

2. Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo (a) ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas [cuyo valor probatorio sería equivalente al que atribuimos a la autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en los fundamentos de derecho 3.4 de nuestras sentencias de 23 de mayo de 2018 (RRCA núms. 1880/2017 (RJ 2018, 2432) y 4202/2017 (RJ 2018,



TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO

2431)), de 5 de junio de 2018 (RRCA núms. 1881/2017 (RJ 2018, 2866) y 2867/2017 (RJ 2018, 2862)) y de 13 de junio de 2018 (RCA núm. 2232/2017 (RJ 2018, 3251)]; (b) optar por una prueba pericial que confirme tales indicios; o, en fin, (c) emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU. Precisamente -nos interesa subrayarlo-, fue la diferencia entre el precio de adquisición y el de transmisión de los terrenos transmitidos la prueba tenida en cuenta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017 para asumir -sin oponer reparo alguno- que, en los supuestos de hecho examinados por el órgano judicial que planteó la cuestión de inconstitucionalidad, existía una minusvalía.

3. Aportada -según hemos dicho, por cualquier medio- por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, deberá ser la Administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones para poder aplicar los preceptos del TRLHL que el fallo de la STC 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía. Contra el resultado de la valoración de la prueba efectuada por la Administración en el seno del procedimiento tributario correspondiente, el obligado tributario dispondrá de los medios de defensa que se le reconocen en vía administrativa y, posteriormente, en sede judicial. En la vía contencioso-administrativa la prueba de la inexistencia de plusvalía real será apreciada por los Tribunales de acuerdo con lo establecido en los artículos 60 y 61 LJCA (RCL 1998, 1741) y, en último término, y tal y como dispone el artículo 60.4 LJCA, de conformidad con las normas del Código Civil (LEG 1889, 27) y de la Ley de Enjuiciamiento Civil (RCL 2000, 34, 962 y RCL 2001, 1892)...

La STC 59/2017 -ya lo sabemos- ha dejado en vigor los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL en las situaciones de existencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido por el contribuyente, **debiéndose entender, a la luz del fallo del pronunciamiento constitucional, que dicho incremento de valor debe corresponderse con una plusvalía real y efectiva, supuesto éste cuyo gravamen es el único que resulta compatible con el principio de capacidad económica (STC 59/2017, FJ 3). Y para acreditar la existencia o no de esa plusvalía real -ya lo hemos dicho también- tanto el contribuyente como la Administración habrán de acudir a los medios de prueba y, más genéricamente, a las reglas generales que en relación con la prueba se contienen en la Sección 2ª del Capítulo II del Título III de la LGT (artículos 105 y siguientes).**

De hecho, en un asunto similar al que ahora enjuiciamos -referido también a la valoración de rentas, productos, bienes y demás elementos del hecho imponible-, pero no idéntico -en aquella ocasión, entre otras alegaciones, se aducía la vulneración del principio de legalidad sancionadora, cuyas exigencias, según reiterada jurisprudencia constitucional, son más estrictas que las que dimanaban de los artículos 31.3 y 133 CE-, el Pleno del Tribunal Constitucional consideró que remitir a la LGT los "medios" con arreglo a los cuales la Administración tributaria podrá comprobar el "valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos del hecho imponible", resulta "aceptable desde la perspectiva del artículo 133.1 CE, es decir, desde un punto de vista estrictamente tributario" (no así, en cambio, "a la luz del principio -más estricto- de legalidad recogido en el artículo 25.1 CE, o lo que es lo mismo, en materia sancionadora"). A esta conclusión, en particular, llegó el Pleno del Tribunal Constitucional en el FJ 9 de la STC 194/2000, de 19 de julio (RTC 2000, 194) , por la que se resolvió el recurso de inconstitucionalidad interpuesto en su día contra la Disposición adicional cuarta de la Ley 8/1989, de 13 de abril (RCL 1989, 835) , de Tasas y Precios Públicos.

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



TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO

Ley impide que aquélla adopte decisiones que puedan calificarse, desde la perspectiva analizada, como libres, antojadizas, en suma, arbitrarias" (STC 194/2000 (RTC 2000, 194) , FJ 9).

Ciertamente, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas al que se refería la STC 194/2000 existía una mención expresa a la noción de "valor real" -en concreto, en el artículo 46.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993 (RCL 1993, 2849) -, mención legal que, sin embargo, no se contiene en los preceptos del TRLHL que regulan el IIVTNU. En relación con esta última figura impositiva, el artículo 104.1 del TRLHL dispone que el impuesto "grava el incremento de valor que experimentan dichos terrenos (...)", y es la exégesis que el máximo intérprete de nuestra Constitución ha efectuado en la STC 59/2017 la que obliga a interpretar ese incremento de valor como un incremento de valor real para que la plusvalía gravada respete las exigencias que dimanar del principio de capacidad económica. La omisión legal, empero, no supone una quiebra del artículo 31.3 CE. Y ello por cuanto que **la constatación de que existe una plusvalía real es un prius fáctico para la aplicación de la regla objetiva de cálculo prevista en los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL (que únicamente han quedado en vigor para estos casos) -no un elemento esencial que sirva para cuantificar el impuesto como sucede en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales- cuya concurrencia resulta perfectamente constatable sobre la base del empleo de los medios de comprobación que establece la LGT en los artículos 105 y siguientes de la LGT, medios que permiten rechazar que la norma autorice a la Administración para decidir con entera libertad el valor real del terreno onerosamente transmitido en detrimento de la reserva de ley recogida en los artículos 31.3 y 133.1 CE...**

SÉPTIMO. Criterios interpretativos sobre los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del TRLHL (RCL 2004, 602, 670) , a la luz de la STC 59/2017 (RTC 2017, 59)

Conforme a lo hasta aquí expuesto, y según ordena el artículo 93.1 LJCA (RCL 1998, 1741), procede fijar la siguiente interpretación de los preceptos legales concernidos en este litigio:

1º) 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 (RCL 1978, 2836) .

2º) El artículo 110.4 del TRLHL, 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 "imp[ide] a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017 (RTC 2017, 26) , FJ 7, y 37/2017 (RTC 2017, 37) , FJ 5)". 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 [...]"...."

En idéntico sentido se pronuncia la **Sentencia núm. 561/2019** del Tribunal Supremo de 13 de junio de 2019, en los siguientes términos:

"Pues bien, anulada y expulsada definitivamente del ordenamiento jurídico la prohibición que hasta la fecha de dictarse la Sentencia tenían los sujetos pasivos del impuesto de probar la inexistencia de incrementos de valor en la transmisión onerosa de terrenos de naturaleza urbana, prohibición de la que indirectamente derivaba la quiebra del principio de capacidad económica del artículo 31.1 CE, queda



TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO

expedita la vía para llevar a cabo esta prueba. Cuestión distinta es a quién corresponda la carga de la misma, qué medios probatorios sean idóneos para llevarla a efecto o, en fin, si estos aspectos cuentan en la actualidad con la debida cobertura legal, extremo este último -lo adelantamos ya- al que responderemos afirmativamente en el Fundamento de Derecho siguiente.

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

De la interpretación del alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017 que acabamos de efectuar (parcial en lo que se refiere a los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL y total en relación con el artículo 110.4 del TRLHL) resultan, en esencia, tres corolarios: (1) primero, anulada y expulsada definitivamente del ordenamiento jurídico la prohibición que tenían los sujetos pasivos de probar la inexistencia de incrementos de valor en la transmisión onerosa de terrenos de naturaleza urbana ex artículo 110.4 del TRLHL, puede el obligado tributario demostrar que el terreno no ha experimentado un aumento de valor y, por ende, que no se ha producido el nacimiento de la obligación tributaria principal correspondiente al IIVTNU; (2) segundo, demostrada la inexistencia de plusvalía, no procederá la liquidación del impuesto (o, en su caso, corresponderá la anulación de la liquidación practicada o la rectificación de la autoliquidación y el reconocimiento del derecho a la devolución); y (3) tercero, en caso contrario, habrá de girarse la correspondiente liquidación cuantificándose la base imponible del impuesto de conformidad con lo previsto en los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL (que, según hemos dicho, han quedado en vigor para los casos de existencia de incremento de valor). En relación con este último supuesto, esta Sala es consciente de que pudieran darse casos en los que la plusvalía realmente obtenida por el obligado tributario fuera tan escasa que la aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL pudiera suscitar dudas desde la perspectiva del artículo 31.1 CE. La cuestión, sin embargo, no se nos ha planteado aún y tampoco ha sido resuelta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017.

Esto sentado, debemos resolver a continuación las cuestiones de (a) a quién corresponde la carga de la prueba de la inexistencia de plusvalía, (b) qué medios probatorios resultan idóneos para llevarla a efecto y (c) si este último extremo cuenta en la actualidad, y hasta tanto se produzca la intervención legislativa que reclama la STC 59/2017 en su FJ 5 c), con la debida cobertura legal, tal y como reclaman los principios de seguridad jurídica (artículo 9.3 CE) y reserva de ley tributaria (artículos 31.3 y 133.1 CE). Pues bien, en relación con los dos primeros interrogantes queremos dejar claro que:

1.- Corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido. Y este extremo, no solo se infiere con carácter general del artículo 105.1 LGT, conforme al cual «quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo», sino que también, y en el ámbito concreto que nos ocupa, ha sido puesto de relieve por el Pleno del Tribunal Constitucional en el FJ 5 b) de la STC 59/2017, y admitido, incluso, por la Sección Primera de esta Sala en el Auto de admisión de 30 de octubre de 2017 (RCA 2672/2017). En el FJ 5 b) de la STC 59/2017 concluye, concretamente, el máximo intérprete de la Constitución, que «debe declararse inconstitucional y nulo el artículo 110.4 LHL, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7, y 37/2017, FJ 5).», precisión esta última de la que se infiere inequívocamente que es al sujeto pasivo a quien, en un primer momento, le corresponde probar la inexistencia de plusvalía. Y esta premisa 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



TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
MUNICIPAL DEL AYUNTAMIENTO DE
TOLEDO

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.”

Trayendo la anterior doctrina al caso presente, y tomando en consideración las pruebas obrantes en la Administración Municipal, lo cierto es que queda constatado que no ha existido incremento de valor del inmueble, puesto que queda probado que el mismo se adquirió por importe de 220.000 euros y se transmitió por importe de 177.997 euros, resultando igualmente un valor catastral del suelo de 77.954,79 euros.

Por todo lo expuesto, ESTE TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE TOLEDO, como resolución del expediente, ACUERDA:

ESTIMAR la reclamación formulada, procediendo la anulación de la liquidación girada basado en prueba de inexistencia de incremento de valor. Todo ello en base a la fundamentación jurídica que antecede.

Toledo, Enero de 2020.